

UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAÍ – UNIVALI
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA, PÓS-GRADUAÇÃO, EXTENSÃO E CULTURA – PROPPEC
CENTRO DE EDUCAÇÃO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E JURÍDICAS – CEJURPS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM CIÊNCIA JURÍDICA – PPCJ
CURSO DE MESTRADO ACADÊMICO EM CIÊNCIA JURÍDICA – CMCJ
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: FUNDAMENTOS DO DIREITO POSITIVO

CONTRIBUIÇÕES DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS PARA O NEOCONSTITUCIONALISMO

DIOGO MARCEL REUTER BRAUN

Itajaí-SC

2016

UNIVERSIDADE DO VALE DO ITAJAÍ – UNIVALI
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA, PÓS-GRADUAÇÃO, EXTENSÃO E CULTURA – PROPPEC
CENTRO DE EDUCAÇÃO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E JURÍDICAS – CEJURPS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM CIÊNCIA JURÍDICA – PPCJ
CURSO DE MESTRADO EM CIÊNCIA JURÍDICA – CMCJ
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: FUNDAMENTOS DO DIREITO POSITIVO

CONTRIBUIÇÕES DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS PARA O NEOCONSTITUCIONALISMO

DIOGO MARCEL REUTER BRAUN

Dissertação submetida ao Curso de Mestrado Acadêmico em Ciência Jurídica da Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciência Jurídica.

Orientador: Professor Doutor Josemar Sidinei Soares

Itajaí-SC

2016

AGRADECIMENTOS

A Deus, por conceber esta oportunidade em minha vida, guiando-me nesta jornada acadêmica;

À minha família, pelo apoio recebido e por compreender quando estive ausente;

À Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina, na pessoa do Procurador Geral, Professor Doutor João dos Passos Martins Neto, por ter oportunizado a realização desta formação acadêmica;

À toda equipe do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica – PPCJ, da UNIVALI, pelo auxílio e orientações, fazendo-o na pessoa do Coordenador, Professor Doutor Paulo Márcio Cruz;

Ao Professor Doutor Josemar Sidinei Soares, pela orientação na dissertação, sempre disposto a oferecer conselhos durante a pesquisa;

Aos demais professores da Univali, por todo o conhecimento compartilhado;

Ao corpo docente e à direção do Máster en Derecho ambiental y de la Sostenibilidad – MADAS, da Universidade de Alicante – Espanha, o que faço na pessoa do Professor Germán Valencia Martins, pela acolhimento na Espanha;

Aos amigos e colegas de mestrado, especialmente da Procuradoria Geral do Estado, por todo o auxílio e companheirismo.

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho à Sheila, minha amada esposa, pelo apoio incondicional e irrestrito, pelas renúncias e por estar em minha vida.

TERMO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Declaro, para todos os fins de direito, que assumo total responsabilidade pelo aporte ideológico conferido ao presente trabalho, isentando a Universidade do Vale do Itajaí, a Coordenação do Curso de Mestrado em Ciência Jurídica, a Banca Examinadora e o Orientador de toda e qualquer responsabilidade acerca do mesmo.

Itajaí-SC, março de 2016.

Diogo Marcel Reuter Braun
Mestrando

PÁGINA DE APROVAÇÃO
(A SER ENTREGUE PELA SECRETARIA DO PPCJ/UNIVALI)

ROL DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CRFB	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e emendas constitucionais posteriores
ART.	Artigo
DRU	Desvinculação de receitas da União
STF	Supremo Tribunal Federal
ONU	Organização das Nações Unidas
ISS	Imposto sobre serviços
ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
IPTU	Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana
IPI	Imposto sobre produtos industrializados
ICMS	Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços

ROL DE CATEGORIAS

Deveres Fundamentais: São deveres jurídicos relativos a aspectos básicos do ser humano vivendo em Sociedade, a bens de primeira importância, “[...] a satisfação de necessidades básicas ou que afetam a setores especialmente importantes para a organização e ao funcionamento das instituições públicas, ou ao exercício dos Direitos Fundamentais, geralmente em âmbito constitucional.”¹

Dever Fundamental de Pagar Tributo: O Dever Fundamental de Pagar Tributos, que tem sua disciplina traçada em nível constitucional, é o meio que possibilita ao Estado cumprir seus objetivos, por meio de arrecadação de valores em favor do erário público (fiscal), ou dirigindo condutas. O tributo, visto como Dever Fundamental, não é um poder para o Estado, nem um mero sacrifício para a pessoa, mas sim uma contribuição indispensável para uma vida em comunidade organizada em Estado.

Neoconstitucionalismo: O Neoconstitucionalismo representa um novo paradigma constitucional que propõe uma leitura moral (valorativa) do direito, com o desenvolvimento de uma teoria de Direitos Fundamentais calcada na dignidade da pessoa humana, colocando-a no topo da hierarquia normativa. Nesse contexto, a própria Constituição passa a ter sua força normativa reconhecida e, com ela, seus inúmeros princípios. Para dar efetividade à Norma Fundamental há a ampliação da participação do poder judiciário e se passa a interpretá-la de forma distinta, com base em princípios de natureza instrumental e diferentes categorias.

Direito Fundamental: Os Direitos Fundamentais são normas jurídicas intimamente afetas à dignidade da pessoa humana e de limitação do poder, estabelecidas no plano constitucional de determinado Estado Democrático de Direito e que, por sua relevância axiológica, fundamentam e legitimam todo o ordenamento jurídico.²

Capacidade Contributiva: “O princípio da Capacidade Contributiva implica o entendimento à generalidade e a igualdade em matéria tributária, uma vez que,

¹ PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregorio. Los deberes fundamentales. **Revista Doxa**. Alicante, N. 4, p. 329-341, 1987, p. 336.

² MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 20.

todos devem pagar tributos, desde que possuam capacidade para suportar o ônus. Quanto maior a riqueza do indivíduo, maior deverá ser a sua contribuição com os custos públicos.”³

Solidariedade: “A Solidariedade expressa a necessidade fundamental de coexistência do ser humano em um corpo social, formatando a teia de relações inter-subjetivas e sociais que se traçam no espaço da comunidade estatal.”⁴

Sustentabilidade: “[...] trata-se do princípio constitucional que determina, com eficácia direta e imediata, a responsabilidade do Estado e da Sociedade pela concretização solidária do desenvolvimento material e imaterial, socialmente inclusivo, durável e equânime, ambientalmente limpo, inovador, ético e eficiente, no intuito de assegurar, preferencialmente de modo preventivo e precavido, no presente e no futuro, o direito ao bem-estar.”⁵

Extrafiscalidade: A Extrafiscalidade compreende o uso da tributação com o precípuo fim de estimular ou desestimular determinada conduta, que se coadune com objetivos materiais previstos constitucionalmente, normalmente atrelados à ordem econômica, social e ambiental.

³ BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil do Século XXI:** uma abordagem hermeneuticamente crítica. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 272.

⁴ FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2008, p. 114.

⁵ FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade:** direito ao futuro. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 41.

SUMÁRIO

RESUMO	11
ABSTRACT	12
INTRODUÇÃO	13
1 DEVERES FUNDAMENTAIS E O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS	17
1.1 DEVERES FUNDAMENTAIS	17
1.1.1 Aspectos gerais e históricos	17
1.1.2 Conceituações e classificações dos Deveres Fundamentais	22
1.1.3 Estrutura e regime dos Deveres Fundamentais	26
1.1.4 Relação entre Deveres e Direitos Fundamentais	32
1.2 DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS	37
1.2.1 O pagamento do tributo como Dever Fundamental	37
1.2.2 Solidariedade, cidadania fiscal e Capacidade Contributiva	41
2 NEOCONSTITUCIONALISMO	54
2.1 CONSTITUCIONALISMO MODERNO	54
2.2 NEOCONSTITUCIONALISMO	60
2.2.1 Marco histórico	66
2.2.2 Marco filosófico	69
2.2.3 Marco teórico	81
3 CONTRIBUIÇÕES DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS PARA O NEOCONSTITUCIONALISMO	89
3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	89
3.2 O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS COMO FONTE FINANCIADORA PARA A CONCRETIZAÇÃO DAS METAS DO NEOCONSTITUCIONALISMO	91
3.3 NEOCONSTITUCIONALISMO, SUSTENTABILIDADE E EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA	106
CONSIDERAÇÕES FINAIS	122
REFERÊNCIA DAS FONTES CITADAS	129

RESUMO

A presente Dissertação está inserida na linha de pesquisa “Constitucionalismo e Produção do Direito”. O objetivo deste trabalho é analisar a existência de Deveres Fundamentais no sistema constitucional brasileiro, dando-se ênfase ao Dever Fundamental de Pagar Tributos e, em especial, o modo como ele pode contribuir para a concretização das metas albergadas pelo Neoconstitucionalismo. Inicia-se, assim, com o estudo da teoria dos Deveres Fundamentais e, sobretudo, do Dever Fundamental de Pagar Tributos. Em seguida, aborda-se o Neoconstitucionalismo, recente e inovadora forma de ver a Constituição, que, dentre outros fatores, propõe uma base filosófica pós-positivista, em que os princípios passam a ter maior normatividade, colocando a dignidade da pessoa humana como centro valorativo. No terceiro e último capítulo conclui-se, à luz do Neoconstitucionalismo e da teoria dos Deveres Fundamentais, que a vida em Sociedade demanda não só o respeito mútuo entre os indivíduos, mas, também, a comunhão de esforços para a busca de uma vida digna e feliz, tanto dos que detêm funções públicas quanto daqueles que trabalham na esfera privada. Nesse sentido, concebe-se a obrigação de pagar tributos como um Dever Fundamental, em que o seu recolhimento é visto como contribuição indispensável para uma vida em comunidade organizada, um meio para auxiliar a implementação e concretização de Direitos Fundamentais, com foco no alcance dos objetivos materiais do constitucionalismo atual, entre eles o progresso econômico e social sustentável. A contribuição do dever se dará no financiamento desse estado de coisas ou, mesmo, para induzir as pessoas a adotarem condutas queridas pela ordem constitucional.

Palavras-chave: Deveres Fundamentais; Dever Fundamental de Pagar Tributos; Neoconstitucionalismo; Sustentabilidade.

ABSTRACT

This Dissertation is part of the line of research "Constitutionalism and Production of Law". The objective of this study is to analyze the existence of Fundamental Duties in the Brazilian constitutional system, giving emphasis to the Fundamental Duty to Pay Taxes and in particular, how it can contribute to achieving the targets of Neoconstitucionalism. It starts by examining the theory of Fundamental Duties, and above all, of the Fundamental Duty of Paying Taxes. It then addresses Neoconstitucionalism, a recent and innovative way of looking at the Constitution which, among other things, proposes a post-positivist philosophical basis in which the principles have greater normativity, placing the dignity of the human person as the central value. The third and final chapter concludes, in light of Neoconstitucionalism and the theory of the Fundamental Duties, that life in Society demands not only mutual respect between individuals, but also a joining of efforts, in search of a dignified and happy life, both for those in public office, and those working in the private sphere. In this sense, we see an obligation to pay taxes as a Fundamental Duty, in which taxation is seen as an indispensable contribution to life in an organized community, and as a means of promoting the implementation and concretization of Fundamental Rights, focusing on the material objectives of the current constitutionalism, including economic progress and social sustainability. The contribution of duty occurs through the financing of this state of affairs, or even inducing people to adopt behaviors provided in the constitutional order.

Key-words: Fundamental Duties; Fundamental Duty to Pay Taxes; Neoconstitucionalism; Sustainability.

INTRODUÇÃO

Os Deveres Fundamentais têm sido objeto de restritos estudos no direito brasileiro, que se detém a pesquisar mais detidamente os Direitos Fundamentais.

A ordem constitucional vigente, além de prever uma série de Direitos Fundamentais, alberga também deveres, dirigidos às pessoas. Dentre estes deveres podem ser citados os de Solidariedade, de proteção ao meio ambiente e, um dos focos do estudo que se propõe, de pagar tributos.

A obrigação de pagar impostos, contribuições, taxas, enfim, tributos, está normalmente limitada ao direito tributário, com enfoque doutrinário atrelado à maneira de proteger o contribuinte da imposição tributária excessiva.

A questão tributária tratada como dever, contudo, ao mesmo tempo em que demonstra uma face fiscal do Estado, pode permitir a maximização e concretização dos direitos previstos na Constituição da República. Além disso, a ideia de pagar tributo como dever é inerente ao exercício da cidadania e da Solidariedade, acarretando numa maior participação da Sociedade no alcance do bem comum.

O Neoconstitucionalismo, alvo também da pesquisa, compreende um novo modo de ver a Constituição, em um sentido mais harmonioso com os objetivos materiais previstos na Norma Máxima, o que envolve uma série de consequências, dentre as quais a expansão da jurisdição constitucional, o reconhecimento de sua força normativa e o entendimento de que a dignidade da pessoa humana é o seu valor fundamental.

A Constituição da República de 1988, base para o Neoconstitucionalismo em terras brasileiras, na seara tributária, prevê uma série de normas limitadoras da atuação estatal em favor dos contribuintes, como a legalidade, anterioridade, irretroatividade, isonomia, proibição de confisco e o respeito à Capacidade Contributiva.

Mas será que é apenas essa a participação do direito tributário numa

constituição pós-moderna? O direito tributário, como Dever Fundamental, não poderá contribuir também positivamente para a concretização de Direitos Fundamentais?

Feito esse breve apanhado introdutório sobre o tema, cumpre dizer que o objetivo institucional da presente Dissertação é obter o Título de Mestre em dupla titulação, em Ciência Jurídica pelo Curso de Mestrado Acadêmico em Ciência Jurídica – CMCJ vinculado ao Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciência Jurídica – PPCJ - da Universidade do Vale do Itajaí – UNIVALI e em Direito Ambiental e da Sustentabilidade pelo Curso de *Máster en Derecho ambiental y de la Sostenibilidad* – MADAS, da Universidade de Alicante – Espanha.

Já o objetivo científico da presente pesquisa consiste em investigar e analisar a existência de Deveres Fundamentais no sistema constitucional brasileiro, com ênfase no Dever Fundamental de Pagar Tributos e, em especial, o modo como ele pode contribuir para a concretização das metas materiais do Neoconstitucionalismo.

Para a pesquisa levantou-se como principal hipótese a ser averiguada se é possível e de que forma poderia contribuir o Dever Fundamental de Pagar Tributos para o alcance das finalidades defendidas pelo Neoconstitucionalismo. Além dela, têm-se as seguintes hipóteses:

- a) a Constituição da República de 1988 prevê Deveres Fundamentais, sendo um deles o de Pagar Tributos;
- b) o Dever Fundamental de Pagar Tributos serve como financiador das garantias e direitos previstos constitucionalmente;
- c) a função Extrafiscal da tributação, como dirigente de condutas, pode também ser utilizada como mecanismo para alcance de objetivos previstos no Neoconstitucionalismo, como o desenvolvimento sustentável.

Os resultados do trabalho de exame das hipóteses estão expostos na presente Dissertação, de forma sintetizada, como segue.

Principia-se, no Capítulo 1, com o estudo dos Deveres Fundamentais, a questão histórica envolvida, algumas conceituações e classificações, bem como a estrutura e o regime aplicado. Em seguida, no mesmo capítulo, é abordado o pagamento de tributos visto como Dever Fundamental, e a forma como o referido dever interage com o princípio da Solidariedade, a cidadania e a Capacidade Contributiva.

O Capítulo 2 pretende compreender a formação do constitucionalismo moderno até chegar ao Neoconstitucionalismo e seus marcos histórico, filosófico e teórico. A base doutrinária do referido capítulo reside na teoria de Luís Roberto Barroso sobre o tema.

O Capítulo 3 dedica-se a investigar as formas como o Dever Fundamental de Pagar Tributos pode contribuir para o Neoconstitucionalismo. Para tanto, é abordada a tributação como fonte financiadora para a concretização das metas do novo movimento constitucional e a relação dele com a Sustentabilidade e a Extrafiscalidade tributária.

O presente Relatório de Pesquisa se encerra com as Considerações Finais, nas quais serão discutidas as hipóteses estabelecidas, seguidas de uma síntese dos estudos contidos neste trabalho, sobretudo das contribuições do Dever Fundamental de Pagar Tributos para o Neoconstitucionalismo.

O Método utilizado na fase de Investigação⁶ foi o indutivo⁷; na fase de Tratamento dos Dados foi o cartesiano⁸. Já no Relatório Final foi adotado o Método

⁶ “[...] momento no qual o Pesquisador busca e recolhe os dados, sob a moldura do Referente estabelecido [...]”. (PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da pesquisa jurídica**: teoria e prática. 11. ed. Florianópolis: Conceito; Millennium, 2008. p. 83.)

⁷ “[...] pesquisar e identificar as partes de um fenômeno e colecioná-las de modo a ter uma percepção ou conclusão geral [...]”. (PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da pesquisa jurídica**: teoria e prática. p. 86.)

⁸ Tal método tem por base o pensamento de Descartes, exposto em sua obra Discurso do Método, em que discorre sobre o método para bem conduzir a razão e buscar a verdade nas ciências. Na obra, ele elege quatro preceitos de que se compõe a lógica: “O primeiro era de nunca aceitar coisa alguma como verdadeira sem que se conhecesse evidentemente como tal; [...] O segundo, dividir cada uma das dificuldades que examinasse em tantas parcelas quantas fosse possível e necessário para melhor resolvê-la. O terceiro, conduzir por ordem meus pensamentos, começando pelos objetos mais simples e mais fáceis de conhecer, para subir pouco a pouco, como por degraus, até o conhecimento dos mais compostos; e supondo certa ordem mesmo entre aqueles que não se precedem naturalmente uns aos outros. E, o último, fazer em tudo enumerações tão completas, e

Indutivo.

As técnicas de investigação utilizadas foram as do Fichamento⁹, do Referente¹⁰, da Categoria¹¹ e da Pesquisa Bibliográfica¹². Nesta Dissertação as categorias principais estão grafadas com a letra inicial em maiúscula e os seus conceitos operacionais são apresentados em glossário inicial.

revisões tão gerais, que eu tivesse certeza de nada omitir.” (DESCARTES, René. **Discurso do método**. Tradução de Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2001, p. 23.)

⁹ “[...] o uso da Técnica do Fichamento tem como principal utilidade a de otimizar a leitura na Pesquisa Científica, o que significa uma segura forma prática de reunir fisicamente e com fácil acesso [...] os elementos colhidos.” (PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da pesquisa jurídica: teoria e prática**. p. 108-109.)

¹⁰ “[...] explicitação prévia do(s) motivo(s), do(s) objetivo(s) e do produto desejado, delimitando o alcance temático e de abordagem para a atividade intelectual, especialmente para uma pesquisa.” (PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da pesquisa jurídica: teoria e prática**. p. 54.)

¹¹ “[...] palavra ou expressão estratégica à elaboração e/ou à expressão de uma idéia.” (PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da pesquisa jurídica: teoria e prática**. p. 25.)

¹² “Técnica de investigação em livros, repertórios jurisprudenciais e coletâneas legais.” (PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da pesquisa jurídica: teoria e prática**. p. 209.)

CAPÍTULO 1

DEVERES FUNDAMENTAIS E O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS

1.1 DEVERES FUNDAMENTAIS

1.1.1 Aspectos gerais e históricos¹³

A maior parte dos estudos ligados ao direito constitucional, especialmente após a Segunda Grande Guerra, tem se dedicado a analisar somente os Direitos Fundamentais e a forma como eles garantem (ou devem garantir) as liberdades individuais e a entrega de prestações positivas, que assegurem um mínimo existencial para a vida das pessoas.

O tema Deveres Fundamentais foi, de certo modo, esquecido pela doutrina constitucional contemporânea¹⁴, “[...] não dispondo de um regime constitucional equivalente (ou mesmo aproximado!) àquele destinado aos Direitos Fundamentais”.¹⁵

Segundo Cunha, a falta de reflexão mais rica sobre os Deveres Fundamentais em comparação aos Direitos Fundamentais se deve à diversa natureza de ambos. “Enquanto a inexistência prática de Direitos Fundamentais incomoda todos [...], já a não aplicação dos deveres não parece preocupar muito ninguém, não tendo o Estado paladino que o defenda, ou a Sociedade campeão que lhe assuma as cores”.¹⁶

Parte do ostracismo dos Deveres Fundamentais advém da histórica prevalência do Estado liberal, que fez com que se sobressaísse a afirmação de

¹³ O texto base desse tópico compõe capítulo em obra publicada - BRAUN, Diogo Marcel Reuter; CASTELLANO, Rodrigo Roth. Utilitarismo e o Dever Fundamental de Defesa e Proteção do Meio Ambiente: perspectivas, reflexos e influências. In: GARCIA, Denise Schmitt Siqueira (org. e colab.). **Debates sustentáveis**. Dados eletrônicos. Itajaí: UNIVALI, 2015, p. 122-136.

¹⁴ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2012, p. 15.

¹⁵ SARLET, Ingo Wolfgang; FERNSTERSEIFER, Tiago. Deveres Fundamentais ambientais. **Revista de direito ambiental**. São Paulo, v. 67, p. 11-70, jul/set 2012, p. 15.

¹⁶ CUNHA, Paulo Ferreira. **Teoria da Constituição**: direitos humanos; Direitos Fundamentais. Tomo II. Lisboa/São Paulo: Editorial Verbo, 2000, p. 236.

direitos para proteção da liberdade dos indivíduos frente ao poder estatal, deixando de lado os deveres.

De acordo com Nabais, a omissão no trato dos Deveres Fundamentais, sob o ponto de vista do direito constitucional, teve contribuição decisiva pelo fato de uma boa parte das constituições da Europa Ocidental terem sido adaptadas na sequência da queda de regimes totalitários ou autoritários.¹⁷ Para o referido autor

[...] como reacção a tais regimes e procurando evitar que regimes desse tipo viessem a instalar-se de futuro com o beneplácito de alguma (ainda que pretensa) abertura ou pretexto constitucional suscetível de interpretação nesse sentido, tanto as constituições aprovadas logo a seguir à segunda guerra mundial, de que são paradigmas a Constituição Italiana (de 1947) e a Lei Fundamental da República Federal da Alemanha (de 1949), como, mais recentemente, as constituições da década de setenta, em que se sobressaiem a Constituição Portuguesa (de 1976) e a Constituição Espanhola (de 1978), preocuparam-se de uma maneira dominante, ou mesmo praticamente exclusiva, com os Direitos Fundamentais ou com os limites ao(s) poder(es) em que estes se traduzem, deixando por conseguinte, ao menos aparentemente, na sombra os Deveres Fundamentais, esquecendo assim a responsabilidade comunitária que faz dos indivíduos seres simultaneamente livres e responsáveis, ou seja, pessoas.¹⁸

A predominância do pensamento liberal fez com que a liberdade tivesse prioridade sobre o compromisso comunitário do indivíduo. Destarte, as pessoas seriam apenas titulares de direitos, sendo que os deveres recairiam somente ao poder público.

O vigor histórico da liberdade sobre a responsabilidade pode ser considerado natural, dado que, primeiramente, a Sociedade antiga precisou lutar pelo reconhecimento da liberdade para, depois, estabelecer as premissas de funcionamento de uma comunidade.

Alias, pode-se observar que, historicamente, a existência, quantidade e intensidade de Deveres Fundamentais acompanhavam o modelo e os objetivos do Estado que se estabelecia.

¹⁷ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 16-17.

¹⁸ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 17-18.

Sobre o assunto, Chulvi expõe que existe uma relação direta entre o reconhecimento constitucional de distintos tipos de deveres e o modelo estatal vigente ao tempo de sua constitucionalização.¹⁹

Os Estados absolutos, por exemplo, se caracterizaram mais pelo reconhecimento de alguns direitos privados dos cidadãos, não de deveres ou, no máximo, de deveres negativos gerais, que “[...] implicam na abstenção geral do corpo social na realização de alguma obrigação imposta pelo Estado.”^{20 21}

Nos Estados liberais, como visto anteriormente, também praticamente não existiam Deveres Fundamentais. Entretanto, para garantir a manutenção e proteção do Estado eram exigidos dos cidadãos ao menos que contribuíssem para o custeio dos gastos públicos e que defendessem a pátria em caso de conflito com outros povos.

Com os Estados sociais, o catálogo de Deveres Fundamentais se ampliou para impor obrigações tanto aos Estados como aos cidadãos. Esse Estado, que responde aos princípios sociais e de Solidariedade, por meio do poder público, terá que assumir funções positivas para a satisfação das necessidades dos cidadãos.²²

De fato, o surgimento e consolidação dos Estados sociais fez com que o poder público passasse a ser responsável pela garantia de prestações positivas aos indivíduos, mas teve como consequência, outrossim, que esses indivíduos participassem mais ativamente da vida em Sociedade e contribuíssem para a consecução dos chamados direitos de segunda geração.

A fórmula atual do Estado Social e Democrático de Direito pressupõe o alcance dos fins de Solidariedade, cooperação e justiça social, a partir, também, dos

¹⁹ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. 2000. 699 f. Tese (Doutorado em Direito). Departamento de Direito, Universitat Jaume I, Espanha, 2000. Disponível em: <<http://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/10429/pauner.pdf?sequence=1>>. Acessado em 30.08.2015, p. 37.

²⁰ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 38. (tradução nossa)

²¹ “[...] implican la abstención total del cuerpo social en la realización de alguna carga impuesta por el Estado”.

²² CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 40-41.

deveres dos cidadãos. Embora não se trate de uma relação contratual, todos que recebem a proteção da Sociedade estão obrigados a devolver algo em troca desse benefício.²³

A percepção de que os deveres estão relegados a um segundo plano, contudo, não tem mais razão de ser, pois a ideia de deveres deve estar ao lado dos direitos, sobretudo porque o indivíduo não pode ser apenas detentor de direitos, mas também sujeito de deveres, em relação a si próprio, sua família, à Sociedade e às gerações futuras.

Com isto, ganha força a concepção de uma responsabilidade comunitária dos cidadãos, a qual propõe que a liberdade da pessoa, “[...] no exercício de seus Direitos Fundamentais, não corresponde a uma ‘emancipação anárquica’, mas sim à autonomia moral e autorresponsabilidade na sua atuação social.”²⁴

A partir de tal compreensão, o ser humano deve ser reconhecido como um ser solidário para com a existência humana (e também não humana, com base na tutela ecológica) à sua volta. A ideia de Deveres Fundamentais não encerra apenas deveres, mas, de certa forma, também caracteriza o direito à igual repartição de encargos comunitários, que a existência e o funcionamento da comunidade estatal demandam. Em outras palavras, pode-se dizer que a vida em Sociedade pressupõe o respeito mútuo entre os indivíduos, de modo a vincular (e harmonizar) o exercício dos direitos e dos deveres, sob pena de inviabilizar qualquer concepção de uma efetiva comunidade política.²⁵

Trata-se de uma cidadania responsável e solidária em que a pessoa não tem apenas a capacidade de participar do controle do poder público, mas passa a encampar responsabilidades e deveres, de modo que a construção de uma Sociedade solidária não seja apenas um dos objetivos do Estado, mas também de cada indivíduo.²⁶

Ora, a democracia se fortalece com os direitos, mas também com os

²³ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 43.

²⁴ SARLET, Ingo Wolfgang; FERNSTERSEIFER, Tiago. Deveres Fundamentais ambientais. p. 18.

²⁵ SARLET, Ingo Wolfgang; FERNSTERSEIFER, Tiago. Deveres Fundamentais ambientais. p. 20.

²⁶ FARO, Julio Pinheiro. Solidariedade e justiça fiscal: uma perspectiva diferente sobre a concretização de direitos a partir do dever de pagar impostos. **Revista de direito constitucional e internacional**. São Paulo, v. 81, p. 229-271, out/dez 2012, p. 247.

deveres, e sua qualidade se reflete na conjugação harmônica entre os direitos de que desfrutam os cidadãos e os deveres que estes têm de cumprir para sustentá-la mediante o exercício de uma cidadania ativa, resultante dos princípios e valores constitucionais.²⁷

Ademais, será com uma efetiva colaboração de todos os partícipes da vida constitucional, entre eles os cidadãos, que será possível atender à vontade da Constituição.

Essa vontade da Constituição origina-se de três vertentes diversas. Baseia-se na compreensão da necessidade e do valor de uma ordem normativa inquebrável, que projeta o Estado contra o arbítrio desmedido e uniforme. Reside, igualmente, na compreensão de que essa ordem constituída é mais do que uma ordem legitimada pelos fatos (e que, por isso, necessita de estar em constante processo de legitimação). Assenta-se também na consciência de que, ao contrário do que se dá com uma lei do pensamento, essa ordem não logra ser eficaz sem o concurso da vontade humana. Essa ordem adquire e mantém sua vigência através de atos de vontade. Essa vontade tem consequência porque a vida do Estado, tal como a vida humana, não está abandonada à ação surda de forças aparentemente inelutáveis. Ao contrário, todos nós estamos permanentemente convocados a dar conformação à vida do Estado, assumindo e resolvendo as tarefas por ele colocadas. Não perceber esse aspecto da vida do Estado representaria um perigoso empobrecimento de nosso pensamento. Não abarcaríamos a totalidade desse fenômeno e sua integral e singular natureza.²⁸

Há, outrossim, que se entender os Deveres Fundamentais tendo como um de seus fundamentos a dignidade da pessoa humana de forma individualizada (perspectiva subjetiva) e também institucionalizada como comunitária (perspectiva objetiva). Com base no conjunto dos Deveres Fundamentais forma-se um Estado compreendido como “[...] uma organização e um valor função da pessoa humana, um Estado, no fim das contas, instrumento de realização da eminente dignidade humana.”²⁹

Os Deveres Fundamentais, nessa ótica, estão atrelados à dimensão

²⁷ CALLEJÓN, Francisco Balaguer. **Manual de derecho constitucional**. 9. ed. Granada: Tecnos, 2014, v. 2, p. 436.

²⁸ HESSE, Konrad. **A força normativa da constituição**. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1991, p. 19-20.

²⁹ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 60.

comunitária ou social da dignidade humana, fortalecendo a atuação solidária do indivíduo situado em dada comunidade estatal, o que demanda por uma releitura do conteúdo normativo do direito à liberdade, amarrando-o à ideia de responsabilidade comunitária e vinculação social do indivíduo.³⁰

Traçadas algumas premissas gerais e históricas sobre a importância dos Deveres Fundamentais, passa-se a pesquisa de conceitos e classificações do referido instituto.

1.1.2 Conceituações e classificações dos Deveres Fundamentais³¹

Embora formular conceitos seja sempre tormentoso, já que tende a limitar o entendimento que se possa ter a respeito do tema em estudo, buscou-se colher algumas ponderações acerca dos Deveres Fundamentais.

Assim, traz-se, primeiramente, o conceito de Nabais, talvez o maior estudioso do assunto:

Como já nos referimos, os Deveres Fundamentais constituem uma categoria jurídico-constitucional própria colocada ao lado e correlativa da dos Direitos Fundamentais, uma categoria que, como correctivo da liberdade, traduz a mobilização do homem e do cidadão para a realização dos objetivos do bem comum.[...]

Nestes termos, podemos definir os Deveres Fundamentais como deveres jurídicos do homem e do cidadão que, por determinarem a posição fundamental do indivíduo, tem especial significado para a comunidade e a podem por esta ser exigidos. Uma noção que, decomposta com base num certo paralelismo com o conceito de Direitos Fundamentais, nos apresenta deveres como posições jurídicas passivas, autónomas, subjectivas, individuais, universais e permanentes e essenciais.³²

Faro, por sua vez, formula um conceito que classifica como plausível, mas embrionário:

³⁰ FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. p. 196.

³¹ O texto base desse tópico compõe capítulo em obra publicada - BRAUN, Diogo Marcel Reuter; CASTELLANO, Rodrigo Roth. Utilitarismo e o Dever Fundamental de Defesa e Proteção do Meio Ambiente: perspectivas, reflexos e influências. p. 122-136.

³² NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 112.

[...] deveres são aquilo que cada indivíduo tem ante o Estado e a Sociedade de contribuir para a formação de uma base material que satisfaça as necessidades básicas das instituições públicas (manutenção da máquina estatal) e efetive os bens de primordial importância para que haja o correto exercício dos Direitos Fundamentais de todas as pessoas humanas.³³

De acordo com Siqueira, os Deveres Fundamentais consistem nos deveres que cada indivíduo tem com o Estado e com a Sociedade de (i) proporcionar a formação de uma base material que satisfaça as necessidades básicas e realizem os bens de primordial importância, para que exista o adequado exercício dos Direitos Fundamentais e de (ii) respeitar a situação jurídica de terceiros e as normas constitucionais e legais.³⁴

Os Deveres Fundamentais podem também ser entendidos

[...] como deveres jurídicos da pessoa, tanto física quanto jurídica, que, por determinarem a posição fundamental do indivíduo, apresentam um significado para determinado grupo ou Sociedade e, assim, podem ser exigidos numa perspectiva pública, privada, política, econômica e social.³⁵

Para Dimoulis e Martins, os Deveres Fundamentais devem ser entendidos como um dever de ação ou omissão, proclamados pela Constituição da República (fundamentalidade formal), sendo os sujeitos ativos e passivos indicados em cada norma, ou deduzidos mediante interpretação. Segundo tais autores, o conteúdo do dever (conduta exigida) só pode resultar de concretização infraconstitucional.³⁶

Martinez fornece o seguinte conceito de Deveres Fundamentais:

[...] conceito de Deveres Fundamentais como aqueles deveres jurídicos que se referem a dimensões básicas da vida do homem em Sociedade, a bens de primordial importância, a satisfação de necessidades básicas ou que afetam a setores especialmente importantes para a organização e ao

³³ FARO, Julio Pinheiro. Deveres como condição para a concretização de direitos. p. 175-176.

³⁴ SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem. Los deberes fundamentales y la Constitución brasileña. **Revista de derecho (Valdía)**. Alicante, v. XXIV, p. 49-57, jul 2011, p. 56.

³⁵ DUQUE, Bruna Lyra; PEDRA, Adriano Sant`Ana. Os Deveres Fundamentais e a Solidariedade nas relações privadas. In: BUSSINGUER, Elda Coelho de Azevedo (Org.). **Direitos e Deveres Fundamentais**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012, p. 16.

³⁶ DIMIOULIS, Dimitri. MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos Direitos Fundamentais**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 66.

funcionamento das instituições públicas, ou ao exercício dos Direitos Fundamentais, geralmente em âmbito constitucional.^{37 38}

Esses Deveres Fundamentais acabam formando mandatos dirigidos aos cidadãos e, conseqüentemente, aos órgãos do Estado para que, no exercício de sua própria função, os concretizem e administrem os castigos pertinentes³⁹, atendendo-se às exigências da moral, da ordem pública e do bem estar numa Sociedade democrática.⁴⁰

Para um melhor entendimento dos Deveres Fundamentais é importante trazer algumas classificações doutrinárias.

A mais conhecida delas é aquela que diferencia os Deveres Fundamentais em correlatos e autônomos. Segundo tal classificação, os deveres autônomos não estariam ligados diretamente a um Direito Fundamental. Já os deveres correlatos são aqueles atrelados materialmente a um Direito Fundamental, formando um direito-dever.

Como exemplo de direitos autônomos, podem ser citados o alistamento eleitoral e militar e de voto. De outra banda, é possível visualizar com facilidade que os Direitos Fundamentais à saúde e ao meio ambiente têm Deveres Fundamentais vinculados, de promoção da saúde e de proteção ao meio ambiente, respectivamente.

Uma segunda diferenciação abordada pela doutrina é aquela que separa os Deveres Fundamentais em expressos e implícitos, “[...] consistindo a diferença no fato de tais deveres serem ou não identificados em enunciados normativos constitucionais.”⁴¹ Para Nabais, cada Dever Fundamental tem suporte expresso ou

³⁷ PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregorio. Los deberes fundamentales. p. 336. (tradução nossa)

³⁸ “[...] concepto deberes fundamentales como aquellos deberes jurídicos que se refieren a dimensiones básicas de la vida del hombre en sociedad, a bienes de primordial importancia, a la satisfacción de necesidades básicas o que afectan a sectores especialmente importantes para la organización y el funcionamiento de las Instituciones públicas, o al ejercicio de derechos fundamentales, generalmente en el ámbito constitucional.”

³⁹ RODRIGUES, Andrés Betancor. **Derecho Ambiental**. Madrid: La Ley, 2014, p. 517.

⁴⁰ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 31.

⁴¹ FARO, Julio Pinheiro. Deveres como condição para a concretização de direitos. **Revista de direito constitucional e internacional**. São Paulo, v. 79, p. 167-209, abr/jun 2012, p. 173-174.

implícito na constituição. Assim, só a constituição é fundamento dos Deveres Fundamentais. Se o legislador ordinário instituir novos deveres aos cidadãos, mesmo deveres materialmente fundamentais, serão eles apenas deveres ordinários ou legais.⁴²

É implícito, *verbi gratia*, o Dever Fundamental de Pagar Tributos porque não há na Constituição da República enunciado que explicita como dever das pessoas o pagamento de tributos, embora poucos duvidem que tal dever esteja consagrado em nossa Constituição. Certamente é expresso o dever de defesa e proteção do meio ambiente (art. 225, da Constituição da República).⁴³

Outra classificação dos Deveres Fundamentais compreende os deveres sociais e os deveres estatais. Os primeiros são exigíveis pelo Estado e pela própria Sociedade das pessoas que a compõem. Estes, por sua vez, são exigíveis apenas do Estado.

Nabais aborda, ainda, os deveres negativos e positivos, “[...] consoante impliquem para o respectivo destinatário um comportamento positivo ou um comportamento negativo”⁴⁴, também conhecido o primeiro como prestacional e o segundo como defensivo⁴⁵. Por vezes, entretanto, não se poderá classificar um Dever Fundamental exclusivamente em alguma das categorias indicadas porque determinados deveres têm essa dupla característica, caso do dever de promoção e defesa da saúde.

Por fim, sob uma perspectiva histórica, classificam-se os Deveres Fundamentais em clássicos, de conteúdo cívico-político, e deveres tidos como modernos, com conteúdo econômico, social e cultural.⁴⁶ Seguindo este processo, chegar-se-á aos deveres ecológicos, típicos do atual modelo de Estado

⁴² NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 63.

⁴³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 18 de outubro. 2015.

⁴⁴ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 112.

⁴⁵ FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. p. 201.

⁴⁶ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 117.

Socioambiental, “[...] o que igualmente evidencia a transição dos deveres autônomos aos deveres associados ou conexos com direitos”.⁴⁷

Destarte, as classificações e os conceitos trazidos permitem verificar a importância dos Deveres Fundamentais para a realização do bem comum, diretamente em favor de cada indivíduo, para a comunidade, ou através do Estado, para que este possa efetivar os bens necessários para o exercício dos Direitos Fundamentais.

1.1.3 Estrutura e regime dos Deveres Fundamentais

Consoante se verificou ao colacionar alguns conceitos, os Deveres Fundamentais, em menor ou maior grau, são deveres para com a própria comunidade, em serviço à realização dos valores assumidos pela coletividade organizada em Estado.⁴⁸

Os Deveres Fundamentais são a expressão clara do Estado no seu mais alto nível – soberania constitucional e soberania legislativa, pois apenas o Estado pode estabelecer Deveres Fundamentais e editar a sua disciplina legal.⁴⁹

Avançando sob o prisma das relações intersubjetivas, a titularidade ativa dos Deveres Fundamentais passa a ser compartilhada não só pelo Estado, mas também por outros grupos.

Com efeito, se em relação aos Deveres Fundamentais clássicos - em que se situam aqueles deveres essenciais para a existência e o funcionamento da comunidade organizada na forma de Estado, como a defesa da pátria - é clara a titularidade pela comunidade estatal, o mesmo não se pode dizer dos deveres de conteúdo econômico, social ou cultural.

É que os deveres econômicos, sociais e culturais, cujos exemplos são o dever de promover a saúde, o dever de defesa e proteção do meio ambiente, o

⁴⁷ SARLET, Ingo Wolfgang; FERNSTERSEIFER, Tiago. Deveres Fundamentais ambientais. p. 20.

⁴⁸ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos:** contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 101.

⁴⁹ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos:** contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 101.

dever de escolaridade obrigatória, de preservação do patrimônio histórico e cultural, são obrigações relacionadas à própria Sociedade e não afetas à existência do Estado.⁵⁰ Alguns dos deveres citados, como o de conservar o meio ambiente ou de preservar o patrimônio histórico, é bem verdade, transcendem à própria comunidade nacional, atingindo um claro sentido transnacional.

Com efeito, o processo de globalização econômica, com importante contribuição da internet e das redes sociais, acabou desfigurando o conceito de soberania e trouxe nova visão sobre o papel dos Estados. Mas é, sobretudo, na questão ambiental que a transnacionalidade é mais evidente, já que a degradação ambiental ocorrida em determinado território pode trazer consequências para outros Estados e, por vezes, impactos globais.

Por isso, inclusive, que Soares defende a formação de um direito transnacional que tenha “[...] a capacidade de ser aplicado coercitivamente, a fim de garantir a imposição dos direitos e dos deveres estabelecidos democraticamente a partir do consenso.”⁵¹

A análise subjetiva dos sujeitos ativos dos Deveres Fundamentais, contudo, não põe em dúvida de que todos esses deveres

[...] estão a serviço de valores comunitários, de valores que, ainda que dirigidos indirectamente à realização de específicos Direitos Fundamentais dos próprios destinatários dos deveres ou de terceiros, são assumidos pela comunidade nacional como valores seus, constituindo, assim, ao menos de um modo directo ou imediato, deveres para com a comunidade estadual. E, nesta medida, o estado é o titular activo número um de todos os Deveres Fundamentais. Pelo que, neste sentido, todos os Deveres Fundamentais são deveres do cidadão, não havendo assim lugar para deveres do homem.⁵²

Os destinatários dos Deveres Fundamentais são as pessoas, individual ou

⁵⁰ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 103.

⁵¹ SOARES, Josemar Sidinei. Premissas humanistas para um direito transnacional. *In*: GARCIA, Denise Schmitt Siqueira. SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes (org). **Direito ambiental, transnacionalidade e Sustentabilidade** [recurso eletrônico]. Dados eletrônicos. – Itajaí: UNIVALI, 2013.

⁵² NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 105.

coletivamente considerados. Com efeito, historicamente a submissão aos Deveres Fundamentais tem se vinculado à condição de cidadão. Contudo, paralelamente ao processo de extensão e universalização da titularidade de direitos, vai se ampliando também o entendimento de que as pessoas que não possuem nacionalidade ficam sujeitas ao cumprimento de Deveres Fundamentais, assim como ficam sujeitas ao poder do Estado.⁵³

Mas também o Estado é destinatário de Deveres Fundamentais. Com efeito, muitos dos deveres contidos na Constituição brasileira são endereçados ao Estado, podendo eles serem implícitos e não autônomos, explícitos e não autônomos ou autônomos.⁵⁴

Os deveres estatais implícitos e não autônomos, também denominados deveres de tutela, são oriundos de direitos ou garantias fundamentais, como uma espécie de reflexo desses direitos, e tem a missão de proteger ativa e preventivamente o Direito Fundamental contra ameaças de agressão oriundas, principalmente, de particulares.⁵⁵ É exemplo o dever de efetivar Direitos Fundamentais sociais, por meio de ações apropriadas em âmbito legislativo ou por meio de adoção de políticas públicas governamentais.

Ao Estado são também imputados deveres explícitos e não autônomos, como é o caso da obrigação estatal de indenizar pelos danos sofridos aquele que foi injustamente condenado (artigo 5º., inciso LXXV, da Constituição da República). Esses Deveres Fundamentais “[...] tem caráter não autônomo, sendo apenas reflexo do Direito Fundamental.”⁵⁶

Dimoulis e Martins citam, ainda, a existência de deveres estatais autônomos (deveres de criminalização), que seriam deveres normativos do poder legislativo, a fim de que sejam tipificados e punidos criminalmente determinadas condutas, como o crime de tortura (artigo 5º., inciso XLIII, da Constituição da

⁵³ REVORIO, Francisco Javier Diaz. Derechos humanos y deberes fundamentales. Sobre el concepto de deber constitucional y los deberes en la Constitución Española de 1978. **Revista del instituto de ciencias jurídicas de Puebla**. México, Año V, n. 28, jul-dez. de 2011, p. 278-310, p. 293.

⁵⁴ DIMIOULIS, Dimitri. MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos Direitos Fundamentais**. p. 59-62.

⁵⁵ DIMIOULIS, Dimitri. MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos Direitos Fundamentais**. p. 60.

⁵⁶ DIMIOULIS, Dimitri. MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos Direitos Fundamentais**. p. 60-61.

República).⁵⁷

Schulze e Schneider fazem referência a alguns exemplos de Deveres Fundamentais do Estado, inserido na Constituição da República de 1988:

Ao Estado, cumpre observar o Dever Fundamental material de promover a igualdade; assegurar os direitos sociais; prestar serviço público com base na legalidade, na impessoalidade, na moralidade, na publicidade e na eficiência; manter a ordem e a segurança; promover, proteger e recuperar a saúde; praticar assistência social; garantir a educação e o desporto; defender o meio ambiente; e, no plano procedimental, criar condições instrumentais para facilitar e garantir o exercício dos direitos.⁵⁸

Há, assim, uma relação de atuação recíproca das pessoas e do Estado. As pessoas viabilizam a existência do Estado, sob diferentes enfoques, como quando se comprometem a protegê-lo (dever de proteção da pátria) ou o subsidiam financeiramente (Dever Fundamental de Pagar Tributos). Por outro lado, o Estado acaba cumprindo deveres que asseguram a concretização de Direitos Fundamentais.

Percebe-se, portanto, que tanto a titularidade como os destinatários dos Deveres Fundamentais podem ser os indivíduos, as pessoas jurídicas, a coletividade ou o Estado, dependendo da natureza e finalidade do dever em jogo.

Quanto à aplicabilidade, analisando a Constituição portuguesa, entende Nabais que os preceitos constitucionais que anunciam Deveres Fundamentais não são diretamente aplicáveis, sendo esta a principal distinção relativamente às normas que preveem direitos, garantias e liberdades.⁵⁹ Para o autor, os Deveres Fundamentais, independentemente do nível de concretização de que disponham na norma fundamental, “[...] carecem sempre de intervenção do legislador para estabelecer as formas e os modos de seu cumprimento e a sanção do

⁵⁷ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.**

⁵⁸ SCHULZE, Clenio Jair; SCHNEIDER, Edenilson. A afirmação dos Deveres Fundamentais no estado constitucional ambiental. **Revista Eletrônica Direito e Política**, Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica da UNIVALI, Itajaí, v.6, n.3, 3º quadrimestre de 2011. Disponível em: www.univali.br/direitoepolitica - ISSN 1980-7791, p. 1501.

⁵⁹ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 156.

correspondente não cumprimento.”⁶⁰

Para Canotilho, as normas consagradoras de Deveres Fundamentais carecem de mediação legislativa, sendo “[...] desprovidas de determinabilidade jurídico-constitucional”.⁶¹ Não seriam tais normas consideradas programáticas, termo que remete à década de oitenta, mas apenas normas constitucionais carentes de concretização legislativa.⁶²

Analisando a Constituição Brasileira, entende Siqueira:

Além da questão do estabelecimento de uma lista de deveres, em relação ao regime jurídico-constitucional brasileiro, não se pode deixar de observar o art. 5º, §1º, da CR, que estabelece que as normas de direitos e garantias fundamentais, assim como os Deveres Fundamentais, numa interpretação extensiva, tem aplicação imediata. Ou seja, os deveres estão sujeitos a essa norma segundo se depreende da simples leitura da Constituição. Bem, se o §1º fala de “direitos e garantias fundamentais”, ele se aplica, mas não só, às normas contidas no título II da CR, que, por sua vez, contém, já em seu capítulo I, a previsão de direitos e deveres individuais e coletivos. Se no caso peculiar dos Direitos Fundamentais a questão da aplicabilidade imediata gera alguma controvérsia, o que se poderá dizer sobre os Deveres Fundamentais, especialmente por ser uma questão ainda nova na doutrina?^{63 64}

Certo é que as normas que contém Deveres Fundamentais possuem evidente relevância jurídica, no mínimo porque exigem o incremento de legislação infraconstitucional posterior, para delimitar a obrigação e sancionar o seu

⁶⁰ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 155.

⁶¹ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. 4. ed. Coimbra: Almedina, 2001, p. 521.

⁶² CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. p. 522.

⁶³ SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem. Los deberes fundamentales y la Constitución brasileña. p. 55. (tradução nossa)

⁶⁴ “Además de la cuestión de la conformación de una lista de deberes, en relación al régimen jurídico-constitucional brasileño de deberes fundamentales, no hay que dejar de observar el art. 5º, §1º, de la CR, que establece que las normas de derechos y garantías fundamentales, así como las de deberes fundamentales, en una interpretación extensiva, tienen aplicabilidad inmediata. Es decir, los deberes están sujetos a esa norma según se desprende de la simple lectura de la Constitución. Bien, si el §1º habla de “derechos y garantías fundamentales”, ello se refiere, así, pero no sólo, a normas contenidas en el título II de la CR, que, a su vez, contiene, ya en su capítulo I, la previsión de derechos y deberes individuales y colectivos. Si en el peculiar caso de los derechos fundamentales la cuestión de la aplicabilidad inmediata genere algunas polémicas, ¿qué se podrá decir en cuanto a los deberes fundamentales, especialmente por ser una cuestión todavía nueva en la doctrina?”.

descumprimento.⁶⁵

As normas que exprimem Deveres Fundamentais, outrossim, têm também a missão de inibir o legislador a editar normas infraconstitucionais que destoem do mandamento constitucional, bem como afastar as disposições contrárias ou incompatíveis aos seus comandos, o que pode ser chamado de eficácia negativa.

Enfim, por constituírem uma espécie de norma que determina sua própria concretização, tem-se que as normas constitucionais que contém Deveres Fundamentais não são apenas uma “carta de boas intenções”, sem eficácia jurídica.⁶⁶

É certo que nem todos os preceitos constitucionais oferecem o mesmo grau de concretização, mas isso não significa que uma constituição possa ser entendida apenas como um conjunto de declarações programáticas ineficazes. Tendo em vista que a constituição é uma norma jurídica, ela só poderá permanecer como tal condição, se houver uma contínua ação para seu cumprimento.⁶⁷

Ora, é certo que nem todos os preceitos constitucionais oferecem o mesmo grau de concretização, mas hoje em dia não se pode mais falar em constituições como meras declarações programáticas ou de princípios. Com efeito, toda a constituição é uma norma jurídica e como tal goza da qualidade de exigibilidade e coerção para seu cumprimento.⁶⁸

De fato, o natural é que as normas constitucionais, em geral, necessitem ser materializadas para se concretizar sua exigência e sancionar o seu não cumprimento. Assim, o mandato ao legislador é, simplesmente, uma previsão de que ele deve prever as normas necessárias para completar a estrutura prevista na Constituição.⁶⁹

⁶⁵ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009, p. 88.

⁶⁶ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 88.

⁶⁷ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 88.

⁶⁸ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 50.

⁶⁹ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos**

A questão da eficácia dos Deveres Fundamentais não é tema já encerrado, sobretudo por conta do novo constitucionalismo (tema do capítulo seguinte) que, como se verá, vem propugnando efetiva força normativa à Constituição, de modo que ela não seja mais vista apenas como um documento político, mas que passe a ter caráter vinculativo.

Ademais, segundo Hesse:

A Constituição compõe-se de normas. Nelas estão exigências à conduta humana, ainda não a essa conduta mesma; elas permanecem letra morta e nada produzem se o conteúdo daquelas exigências passa à conduta humana. Direito Constitucional não se deixa, neste aspecto, desatar da atuação humana. Somente quando ele é por ela e nela “realizado” ganha ele a realidade da ordem vivida, formativa e configurativa da realidade histórica e ele é capaz de cumprir sua função na vida da Sociedade [...] ⁷⁰

Assim, para concretização das normas constitucionais, nas quais estão inseridos os Deveres Fundamentais, não se conforma mais ao espírito da Constituição uma atuação passiva das pessoas, pois, nesse caso, elas seriam letra morta.

Sob este prisma, pode-se entender que quando o legislador erra ou se omite quanto à realização dos Deveres Fundamentais, permitir-se-á que o judiciário aplique a Constituição, exigindo o cumprimento dos referidos deveres.

1.1.4 Relação entre Deveres e Direitos Fundamentais

Para Nabais, os Deveres Fundamentais integram o âmbito material dos Direitos Fundamentais, gerando como principal consequência a aplicação aos deveres do regime geral dos Direitos Fundamentais. Desse modo, os Deveres Fundamentais não seriam uma categoria totalmente separada nem de domínios sobrepostos, mas uma relação de conexão funcional que, por um lado, impede a unilateralidade dos Direitos Fundamentais e, por outro, não constitui obstáculo à

públicos. p. 51.

⁷⁰ HESSE, Konrad. **Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha**. Tradução de Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 1998, p. 47.

garantia da primazia dos Direitos Fundamentais face aos Deveres Fundamentais.⁷¹

Essa integração material dos Deveres Fundamentais no campo do regime geral dos Direitos Fundamentais tem como maior consequência a influência da dignidade da pessoa humana individual ou institucionalmente considerada sobre a teoria dos Deveres Fundamentais.⁷²

Em razão dessa relação entre Direitos e Deveres Fundamentais, estes devem ser concretizados juridicamente (interpretados e integrados) “[...] nos termos e segundo os métodos e preceitos relativos aos Direitos Fundamentais, valendo relativamente a eles os tópicos e princípios de interpretação que a doutrina aponta como específicos dos preceitos jufundamentais [...]”.⁷³

Prevalece, entretanto, o entendimento de que os Deveres Fundamentais são uma categoria autônoma, sem necessária correspondência com os Direitos Fundamentais. Há, inclusive, o princípio da assinalagmaticidade ou da assimetria entre Direitos e Deveres Fundamentais, que propõe inexistir “[...] uma imediata e automática reprodução de um duplo sinal contrário (um direito não gera sempre um dever, e vice-versa)[...]”.⁷⁴ Essa assimetria entre Direitos e Deveres Fundamentais é entendida como uma condição necessária de um ‘estado de liberdade’.⁷⁵

Quanto aos deveres e direitos jurídicos, Chulvi faz referência à teoria da correlatividade, segundo a qual se uma pessoa tem um direito significa que as outras têm um dever. É a máxima do “não há direitos sem deveres”.⁷⁶

Tal teoria, contudo, não é aplicada aos Deveres Fundamentais, pois as obrigações positivas impostas pela Constituição aos cidadãos para o cumprimento de determinados fins considerados como relevantes na Sociedade não estão

⁷¹ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 117-120.

⁷² NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 120.

⁷³ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 120.

⁷⁴ CUNHA, Paulo Ferreira. **Teoria da Constituição**: direitos humanos; Direitos Fundamentais. p. 235.

⁷⁵ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. p. 518-519.

⁷⁶ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 17.

acompanhados de um direito subjetivo correlativo que permitam a outra pessoa exigi-lo.⁷⁷

As únicas exceções seriam os deveres negativos dos cidadãos ou dos poderes públicos obrigados a respeitar os Direitos Fundamentais de outros cidadãos ou grupos em que se integrem como, por exemplo, o direito à vida e o direito de reunião. Também podem ser considerados correlativos os deveres positivos dos poderes públicos exigíveis pelos titulares de direitos de crédito frente a esses poderes, como é o caso do direito à educação.⁷⁸

A regra, entretanto, é a de que inexistente correlação entre os direitos e os deveres estabelecidos pela Constituição.

Essa autonomia conferida aos Deveres Fundamentais perante os direitos não significa a total desvinculação dessas figuras, eis que aqueles gravitam forçosamente em torno destes, abarcando o estatuto constitucional do indivíduo perante o Estado Democrático de Direito.⁷⁹

Portanto, a existência de um direito nem sempre corresponde com a de um dever, o que afasta a ideia geral de que o direito de um necessariamente inclui o dever de reconhecimento e respeito por parte dos demais. Ou seja, a correlação entre direito e dever não é de reciprocidade.⁸⁰

A autonomia dos Deveres Fundamentais, outrossim, afasta a possibilidade de que as pessoas possam exigir de outros indivíduos a sua realização, eis que não legitimados para isso.

Em caso de violação de um dever constitucional por parte do sujeito obrigado a ele, não haverá possibilidade de que outro indivíduo exija sua realização eis que não se encontra legitimado para isso. É verdade que se produzirá a violação de todos aqueles bens jurídicos que se encontram

⁷⁷ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 18.

⁷⁸ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 18-19.

⁷⁹ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 30.

⁸⁰ SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem. Los deberes fundamentales y la Constitución brasileña. p. 52.

protegidos em concreto pelo dever (no caso do dever de contribuir à sustentação dos gastos públicos se ofenderá o interesse comum que supõe que a repartição das despesas se realize de modo equitativo e geral entre todos os cidadãos; no caso do dever de defesa se ofenderá o interesse comum de proteção e conservação do Estado e assim sucessivamente). Apenas mediante coação e, portanto, do exercício do poder estatal sancionador pode exigir-se do sujeito infrator o cumprimento de seus deveres constitucionais.^{81 82}

Com efeito, o que existe é a proteção dos Direitos Fundamentais de agressões provenientes de particulares, por meio do exercício dos deveres estatais de tutela. Mas o texto constitucional “[...] não impõe diretamente deveres que correspondem a Direitos Fundamentais de quaisquer pessoas”.⁸³

A cobrança acerca da realização dos deveres se dará por meio de coação, a ser realizada pelo Estado, através do exercício do poder sancionador.

Os deveres, outrossim, não podem ser considerados meras restrições ou limites dos Direitos Fundamentais.

Com efeito, os deveres não se opõem nem servem para restringir ou limitar o alcance dos Direitos Fundamentais, já que essa questão vem estabelecida no próprio direito, ou melhor, nas normas que estabelecem direitos e que contém cláusulas limitadoras da sua estrutura.⁸⁴

Diferentemente pensa Nabais, para quem os Deveres Fundamentais limitam a esfera de liberdade dos indivíduos. De acordo com o autor português:

⁸¹ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 19-20. (tradução nossa)

⁸² “En el caso de incumplimiento de un deber constitucional por parte del sujeto obligado a ello, no habrá posibilidad de que otro individuo exija su realización puesto que no se encuentra legitimado para ello. Ciertamente se producirá la vulneración de todos aquellos bienes jurídicos que se encuentren protegidos por el concreto deber (em el caso del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos se lesionaría el interés común que supone que el reparto de las cargas se realice de modo equitativo y general entre todos los ciudadanos; en el caso del deber de defensa se lesionaría el interés común en la protección y conservación del Estado y así sucesivamente). Sólo mediante la coacción y, por tanto, el ejercicio del poder estatal sancionador puede exigirse del sujeto infractor el cumplimiento de sus deberes constitucionales.”

⁸³ DIMIOULIS, Dimitri. MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos Direitos Fundamentais**. p. 63.

⁸⁴ SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem. Los deberes fundamentales y la Constitución brasileña. p. 52.

Com efeito, constituindo os Deveres Fundamentais limites a posições de vantagem necessários a uma harmónica composição de interesses opostos apta a impedir, quer uma prevalência dos interesses do estado, quer um reconhecimento sem limites dos interesses dos indivíduos, todos eles, independentemente ou para além da eventual associação ou coligação específica que tenham com determinados direitos, acabam por afectar ou restringir o conteúdo das liberdades individuais.⁸⁵

Parece, contudo, na linha do pensamento de Canotilho, que

[...] a aplicação aos deveres legalmente constituídos do regime de leis restritivas de direitos, liberdades e garantias não equivale à equiparação dos deveres às restrições legais de direitos e, muito menos, a ‘limites imanentes’ dos mesmos direitos.⁸⁶

Ainda segundo o referido constitucionalista:

Os Deveres Fundamentais reconduzem-se a normas jurídico-constitucionais autónomas que podem até relacionar-se com o âmbito normativo de vários direitos. Mesmo quando alguns Deveres Fundamentais estão conexos com direitos – dever de defesa do ambiente, dever de educação dos filhos – não se pode dizer que estes deveres constituem “restrições” ou “limites imanentes” dos direitos com eles conexos. O dever de defesa do ambiente não é uma “restrição do direito ao ambiente”, o dever de educação dos filhos não é um “limite imanente” do direito de educação dos pais. Se fosse assim, os Deveres Fundamentais deixariam de ser uma categoria constitucional autónoma.⁸⁷

Assim, no Estado Democrático de Direito, mesmos os deveres clássicos não são mais concebidos como limites ou restrições dos Direitos Fundamentais. Ao contrário, integrando o mencionado estatuto constitucional do indivíduo, os Deveres Fundamentais funcionam como instrumentos de viabilização de sua efetivação.⁸⁸

Portanto, embora autónomos, possuem os Deveres Fundamentais evidentes vínculos com os Direitos Fundamentais, formando, em conjunto, o estatuto constitucional do indivíduo.

⁸⁵ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 122.

⁸⁶ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. p. 521.

⁸⁷ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. p. 521.

⁸⁸ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. p. 35.

1.2 DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTO

1.2.1 O pagamento do tributo como Dever Fundamental⁸⁹

A visão clássica do direito tributário tem o ideal do tributo como resultado de uma relação de poder, em que o Estado submete as pessoas que integram a Sociedade à exigência de pagar determinado valor.

Da doutrina italiana da primeira metade do século passado pode-se bem resumir a visão clássica do direito tributário, ao se transcrever a conceituação de obrigação tributária:

[...] a obrigação tributária pode ser definida como um vínculo obrigatório de direito público, que tem sua fonte exclusiva na lei, e da qual são sujeitos ativos o Estado e outros entes que o Estado confere soberania derivada e delegada, e sujeitos passivos pessoas físicas e jurídicas; vínculo obrigatório que normalmente tem por objeto principal uma prestação pecuniária tendo por causa jurídica os vários pressupostos de fato individual e pressuposto de fato das leis tributárias individuais.^{90 91}

Sob o enfoque clássico, o direito tributário constitucional se concentra nos Direitos Fundamentais a ele atrelados, como a legalidade, a isonomia, a anterioridade, etc., que tem por objetivo afastar excessos por parte do Estado, no exercício do poder de tributar.

Seguindo essa linha de entendimento, Machado conceitua o direito tributário como “[...] o ramo do direito que se ocupa das relações entre fisco e as pessoas sujeitas à imposição tributária de qualquer espécie, limitando o poder de

⁸⁹ O texto base desse tópico decorre de estudos realizados no âmbito do convênio para pesquisas conjuntas entre a UNIVALI/Brasil e a Universidade de Perúdia/Itália, publicado - BRAUN, Diogo Marcel Reuter; MATOSO, Everson Luis. Contribuições do Dever Fundamental de Pagar Tributos para a adoção de condutas sustentáveis. In: SOARES, Josemar Sidinei *et al* (orgs. e colab.). **Elementos de constitucionalidade e transnacionalidade**. Dados eletrônicos. Perúdia: Università Degli Studi Di Perúdia; Itajaí: UNIVALI, 2015, p. 185-201.

⁹⁰ TESORO, Giorgio. **Principii di diritto tributario**. Bari: Macri, 1938, p. 73-74. (tradução nossa)

⁹¹ “[...] l’ obbligazione tributaria può essere definita un vincolo obbligatorio di diritto pubblico, che ha la sua fonte esclusivamente nella legge, e di cui sono soggetti attivi lo Stato e gli altri enti cui Stato ricoune sovranità derivata a delegata, e soggetti passive singole persone fisiche e giuridiche; vincolo obbligatorio a normalmente per oggetto principale una prestazione pecued ha per causa giuridica i vari presupposti di fatto individualle singole leggi tributarie.”

tributar e protegendo o cidadão contra os abusos desse poder.”⁹²

Essa visão do direito tributário, entretanto, que acaba por reduzi-lo a um mecanismo de proteção das pessoas contra a força do Estado, não tem sentido na atual Sociedade contemporânea, capitaneada por objetivos materiais superiores, calcados, especialmente, na dignidade da pessoa humana.

Ora, o direito tributário não pode ser só isso. Além de trazer Direitos Fundamentais negativos, ele é também dever e, assim, tem a missão de viabilizar, por diversos meios, o alcance de prestações positivas.

Com efeito, em nossa Constituição da República, além dos festejados Direitos Fundamentais, existem diversos Deveres Fundamentais, como visto anteriormente.

Uma das principais contribuições da teoria dos Deveres Fundamentais reside em se compartilhar também com os indivíduos que compõem a Sociedade a responsabilidade pelo alcance de liberdades e direitos sociais, não deixando apenas ao Estado tal desiderato.

Entre os Deveres Fundamentais há o de pagar tributos, foco desta abordagem. Referido dever, ainda que implícito – porque não há nenhum comando constitucional expresso anunciando ser dever da pessoa recolher tributos⁹³, parte do pressuposto de que a imposição fiscal é uma das formas pelas quais as pessoas podem contribuir para a consecução de “[...] uma vida em comum e próspera de todos os membros da comunidade organizada em estado.”⁹⁴

Melhor explicando, tem-se o pagamento de tributos como um Dever Fundamental porque essa ligação entre contribuinte e fisco não pode ser encarada apenas como uma relação de poder. A tributação, em verdade, não constitui um objetivo em si mesmo do Estado, mas sim um meio que possibilita a ele cumprir as

⁹² MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 59.

⁹³ Em sentido contrário, entendem Mendes e Branco que na Constituição Brasileira de 1988 esse dever vem expresso no parágrafo primeiro do art. 145. (MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 1368).

⁹⁴ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 185.

suas finalidades sociais, tarefa de um Estado de Direito Social.⁹⁵

Nesse sentido, a relação jurídica tributária é estudada a partir do enfoque constitucional, afastando-se das relações jurídicas de direito privado, trazendo a problemática para o campo das conexões entre a receita e os gastos públicos.

O direito tributário, sob a ótica da teoria dos Deveres Fundamentais, não significa que ele será desvinculado da lei e, conseqüentemente, do princípio da legalidade, o que seria um retrocesso.⁹⁶ Entende Nabais que a análise dos limites constitucionais do dever de pagar impostos não deve ficar apenas nos clássicos limites formais ligados à ideia de segurança jurídica, mas antes deve abarcar também um leque de limites materiais que garantam a justiça fiscal.⁹⁷

Esse Dever Fundamental vê o tributo como uma contribuição indispensável a uma vida em comunidade organizada, não mais um mero poder para o Estado e/ou um sacrifício para os cidadãos.⁹⁸

Assim, nos tempos atuais, não se pode admitir o direito tributário apenas como mecanismo de defesa do contribuinte contra a ação estatal. Antes, o pagamento do tributo é Dever Fundamental, um meio para auxiliar a implementação e concretização de Direitos Fundamentais, com o fito de se atingir os objetivos materiais previstos na Constituição da República.

Essa visão acerca da tributação já foi, inclusive, reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, em voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes, abaixo transcrito:

E, obviamente, a multa de que se fala – aí temos que adotar algum critério de razoabilidade e proporcionalidade – tem por objetivo, obviamente,

⁹⁵ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 185.

⁹⁶ TAVARES, Henrique da Cunha; PEDRA, Adriano Sant'Ana. As obrigações tributárias acessórias e a proporcionalidade na sua instituição: uma análise a partir da teoria dos Deveres Fundamentais. **Revista tributária e de finanças públicas**, São Paulo, v. 109, Ano 21, p. 203-223, mar.-abr. 2013, p. 209.

⁹⁷ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 683.

⁹⁸ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 679.

desestimular o não cumprimento da obrigação tributária, que é tão vital para a preservação do Estado Social. Tanto é que Casalta Nabais, esse notável jurista português, escreveu aquele alentado texto “O Dever Fundamental de pagar impostos”. Se nos queremos o Estado prestador de serviço, obviamente, o Estado se haure nos recursos que lhe são fornecidos.⁹⁹

O entendimento exposto pela maior Corte de Justiça do Brasil “[...] denota o acolhimento da categoria dos Deveres Fundamentais no direito brasileiro e, de forma direta ou indireta, reconhece indissociável ligação entre a situação jurídica de cidadania e a responsabilidade que lhe é inerente.”¹⁰⁰

Nesse íterim, é preciso esclarecer o fato de se propagar, no Brasil, consistir o dever em análise em pagamento de tributos e não simplesmente de impostos, como defende o autor português Jose Casalta Nabais, tomando como base o sistema constitucional de seu país.

O mencionado autor faz referência ao dever de pagar impostos porque em Portugal essa espécie de tributo é a única não vinculada a uma atuação estatal específica. Destarte, sob a ótica de Nabais, tanto as taxas como as contribuições de melhoria estariam excluídas do âmbito do Dever Fundamental pois consistem em contraprestação a um agir do Estado, seja em retribuição a um serviço específico, ao desempenho, efetivo ou potencial, de um poder de polícia, ou em virtude da valorização decorrente da feitura de uma obra pública.

No caso do Brasil, contudo, é certa a falta de rigor terminológico das espécies tributárias previstas na Constituição da República (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais), especialmente das contribuições sociais, que representam significativa parcela de arrecadação estatal.

No caso das contribuições cujas hipóteses de incidência estão previstas

⁹⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 582.461, de São Paulo. **Tribunal Pleno**, Brasília, DF, 18 de maio de 2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=626092>>. Acesso em: 20 out. 2015.

¹⁰⁰ STEINER, Renata C. Solidariedade e Deveres Fundamentais. In: CLÉVE, Clémerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro: teoria da constituição e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 297.

na cabeça do art. 149 da Constituição da República¹⁰¹, por exemplo, não estão elas atreladas a uma atuação estatal específica, servindo como meio para financiamento da ação do Estado no campo social. De acordo com Buffon, essas contribuições possuem profundas semelhanças com os impostos, “[...] uma vez que deles se diferenciam apenas pelo fato de haver uma destinação previamente estabelecida para o produto da arrecadação, razão pela qual também são denominados de impostos-finalísticos.”¹⁰²

E até mesmo essa destinação prevista para as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico tem sido relativizada no Brasil, por conta da criação da desvinculação de receitas da União, conhecida como DRU. Em síntese, referido mecanismo prevê a possibilidade de a União desvincular a aplicação de 20% da arrecadação de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados, das destinações originalmente previstas para tais espécies tributárias.

A DRU foi criada em 1994, sob distinta nomenclatura, com prazo certo de vigência, mas foi prorrogada sucessivamente. A última prorrogação se deu em 2011, por meio da Emenda Constitucional n. 68, e alterou a redação do art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição da República, prevendo a existência da desvinculação até 31 de dezembro de 2015.¹⁰³

Portanto, é adequado tratar do Dever Fundamental em destaque como atrelado ao pagamento de tributos, de modo que se possa abarcar não só os impostos como as contribuições sociais não vinculadas, entre as quais estariam excluídas a contribuição de custeio do serviço de iluminação pública, as contribuições em favor de categorias profissionais e as contribuições previdenciárias pagas pelo empregado ou pelo servidor público.

1.2.2 Solidariedade, cidadania fiscal e Capacidade Contributiva

Consoante exposto no início deste capítulo houve, ao longo do tempo,

¹⁰¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.**

¹⁰² BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana:** entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 89-90.

¹⁰³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.**

nítida prevalência dos Direitos Fundamentais, com o natural esquecimento dos Deveres Fundamentais, de modo que se concebeu o cidadão apenas como titular de prerrogativas em relação ao Estado, sem possuir deveres também fundamentais que o vinculasse a obrigações.

Destarte, “[...] ser cidadão passou a ser sinônimo de ser titular de direitos e garantias intocáveis e inalienáveis, que obrigavam diretamente o Estado, tanto no sentido de proibição de violação, quanto no sentido de promoção positiva.”¹⁰⁴

A fim de maximizar a eficácia dos Direitos Fundamentais, utilizou-se do princípio da Solidariedade para vincular também os particulares no respeito aos referidos direitos. Desse modo, não apenas o Estado tem o dever ativo na sua promoção e proteção como também os particulares, pois eles pertencem a um todo coletivo e podem, nas suas relações privadas, evitar a geração de danos a Direitos Fundamentais.¹⁰⁵

Essa Solidariedade, que para os antigos correspondia a uma virtude indispensável na relação entre grupos primários, especialmente o familiar, passa a representar, na modernidade, um princípio de caráter jurídico ou político, cuja realização envolve a comunidade estatal, a Sociedade civil ou comunidade cívica.¹⁰⁶

A Solidariedade expressa a necessidade fundamental de coexistência do ser humano em um corpo social, formatando a teia de relações inter-subjetivas e sociais que se traçam no espaço da comunidade estatal. Só que aqui, para além de uma obrigação ou dever unicamente moral de Solidariedade, há que se transpor para o plano jurídico-normativo tal compreensão, como pilar fundamental à construção de uma Sociedade e de um Estado de Direito guardiões dos Direitos Fundamentais de todos os seus integrantes, sem exclusões.¹⁰⁷

A Solidariedade, outrossim, tem importante papel para evitar uma resposta narcisista dos indivíduos que, pelos benefícios de seus direitos, acabam se isolando cada vez mais uns dos outros, até se fecharem em sua esfera privada,

¹⁰⁴ STEINER, Renata C. Solidariedade e Deveres Fundamentais. p. 291.

¹⁰⁵ STEINER, Renata C. Solidariedade e Deveres Fundamentais. p. 291.

¹⁰⁶ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 95.

¹⁰⁷ FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. p. 114.

conforme menciona Chanial:

Tudo isso, certamente, favorece um desinteresse crescente pela coisa pública. Para expor nos termos de Marcel Gauchet, seria como se o Direito Fundamental adquirido pelos indivíduos em nossas democracias liberais fosse o direito de desinteressar-se da existência coletiva, o direito de provar os prazeres exclusivos da felicidade privada. É fácil perceber as consequências de tal processo. A liberdade adquirida poderia revelar-se como ilusória à medida que uma Sociedade sem cidadãos é uma Sociedade que ameaça ser invadida por novos poderes, novos mestres e novas servidões, diante das quais nos encontramos fundamentalmente desarmados. Uma Sociedade sem cidadão depende sempre do Estado e de suas burocracias, sendo sempre mais vulnerável à hegemonia do mercado e dos interesses econômicos e financeiros.¹⁰⁸

O ser humano, contudo, não pode viver isoladamente, apenas agarrado aos seus direitos, sem compartilhar com seus semelhantes as experiências da vida, esquecendo que vive e participa da comunidade.

A participação, de fato, supõe o reconhecimento da dimensão social da pessoa, a constatação de que seus interesses, suas aspirações, suas preocupações transcendem o âmbito individual ou familiar e se estendem a toda a Sociedade e seu conjunto. Só um ser absolutamente desumanizado seria capaz de buscar com total exclusividade o interesse individual.¹⁰⁹

Apesar de a Solidariedade compreender uma maior contribuição das pessoas será, ainda, fundamental a participação do Estado, como responsável por reforçar e ajudar a formação de uma Sociedade solidária. O Estado, assim, teria redefinido seu papel, no sentido de garantir as condições favoráveis à multiplicação de formas de cooperação mútua livres, igualitárias e solidárias. Tudo isso supõe, evidentemente, a garantia jurídica de um sistema de direitos, mas também políticas voluntárias por parte do Estado, notadamente na ordem financeira, mas também

¹⁰⁸ CHANIAL, Philippe. Todos os direitos por todos e para todos: cidadania, Solidariedade social e Sociedade civil em um mundo globalizado. In: MARTINS, Paulo Henrique; NUNES, Brasilmar Ferreira (org). **A nova ordem social: perspectivas da Solidariedade contemporânea**. Brasília: Paralelo 15, 2004, p. 59.

¹⁰⁹ MUÑOZ, Jaime Rodríguez-Arana. La participación en el Estado social y democrático de Derecho. **Revista de Direito Administrativo & Constitucional**. Belo Horizonte, ano 12, n. 48, p. 13-39, abr./jun. 2012, p. 29-30.

em termos de políticas públicas.¹¹⁰

A Constituição da República Federativa do Brasil, inclusive, em seu artigo 3º. elege como objetivos fundamentais do Estado “construir uma Sociedade livre, justa e solidária”, bem como “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”¹¹¹, conferindo à Solidariedade o status de princípio e valor constitucional.¹¹²

Tal princípio, que segundo Fensterseifer é um marco jurídico-constitucional do Estado Socioambiental de Direito, possui como um dos elementos mais marcantes a ideia de justiça distributiva e corretiva, oxigenando a relação entre Sociedade e Estado, passando parte das responsabilidades sociais “[...] para os particulares, principalmente no que tange à concretização dos Direitos Fundamentais e da dignidade humana, o que, especialmente no modelo liberal, só era possível de se conceber em face do Estado.”¹¹³

E essa mesma Solidariedade conduz à aplicação da teoria dos Deveres Fundamentais. Ademais, é certo que “[...] a ideia de Deveres Fundamentais está calcada também na noção de Solidariedade e de pertencimento a um todo coletivo.”¹¹⁴

Até porque, como se pode averiguar anteriormente, a existência dos Deveres Fundamentais passa pela necessidade de participação das pessoas na divisão de responsabilidades para a formação de uma Sociedade pautada em valores alçados como essenciais pela Constituição.

De fato, o indivíduo solitário, que era tão somente defendido pelo Estado, dá lugar ao indivíduo responsável, que participa de maneira ativa da construção de

¹¹⁰ CHANIAL, Philippe. Todos os direitos por todos e para todos: cidadania, Solidariedade social e Sociedade civil em um mundo globalizado. p. 68-69.

¹¹¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**.

¹¹² FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. p. 111.

¹¹³ FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. p. 115-116.

¹¹⁴ STEINER, Renata C. Solidariedade e Deveres Fundamentais. p. 293.

um todo coletivo.¹¹⁵

Com isso, não obstante seja a todos assegurada uma esfera de Direitos Fundamentais, intocáveis e inalienáveis, cuja proteção há de ser realizada tanto pelo Estado como pela própria Sociedade, sob a noção de responsabilidade, deve existir um contraponto, que são os Deveres Fundamentais.

A concepção atual de Solidariedade, destarte, está vinculada, por um lado, aos direitos, denominada de paterna ou vertical e, de outro, atrelada à Solidariedade pelos deveres, conhecida como fraterna ou horizontal.¹¹⁶

Essa Solidariedade horizontal se justifica ainda mais porque, dentro de um Estado Social de Direito, há que se custear a manutenção dos direitos previstos, firmando-se ações concretas para elevar as pessoas a um mesmo patamar mínimo de dignidade.

Dessa forma,

[...] tanto há dever de participação (ou de responsabilidade) por critério de Solidariedade (ou de boa-fé), ligado, portanto, ao conceito e alcance da cidadania em determinado Estado, como há dever de participação pelo fato objetivo de que o Estado demanda custos.¹¹⁷

Nesse íterim, é certa a relevância do Dever Fundamental de Pagar Tributos porque é através da sua aplicação, com a conseqüente arrecadação fiscal, que se viabilizará o custeio da máquina pública e, outrossim, do próprio arcabouço de Direitos Fundamentais previstos, notadamente os sociais.

Com efeito, o financiamento do Estado, classificado como dever social em interesse da Sociedade, viabiliza-se com o pagamento de tributos. Essa ideia é reforçada por duas conclusões. A primeira é a de que a implementação de Direitos Fundamentais custa dinheiro. A segunda no sentido de que a Sociedade deve

¹¹⁵ STEINER, Renata C. Solidariedade e Deveres Fundamentais. p. 295.

¹¹⁶ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana:** entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 96.

¹¹⁷ STEINER, Renata C. Solidariedade e Deveres Fundamentais. p. 295.

abastecer os cofres públicos com o adimplemento das obrigações tributárias.¹¹⁸

Por conta dessa característica, aliás, que a doutrina de Nabais tem nominado o Estado, sob o ponto de vista de seu financiamento, de um Estado Fiscal, pois ele “[...] se financia actualmente através de impostos ou, em termos mais rigorosos, basicamente ou predominantemente através de impostos ou tributos unilaterais.”¹¹⁹

Na visão de Chulvi, como o pagamento de tributos nunca foi muito bem visto pela Sociedade, sendo entendido como uma odiosa obrigação de se contribuir para a manutenção do poder instituído, passou-se, sob a égide do Estado Social e Democrático de Direito, a visualizar um conteúdo solidário nesse Dever Fundamental, na medida em que possibilitava o exercício de políticas sociais e econômicas do Estado redistribuidor.¹²⁰

Esse enfoque certamente permite uma aceitação mais ampla do dever em destaque e, conseqüentemente, uma maior efetividade em seu cumprimento. É forçoso reconhecer que, como em todas as categorias jurídicas, a aceitação social, a legitimação e a concepção como justo de conteúdo da norma jurídica são elementos importantíssimos na hora de se estabelecer o grau de vinculação dos preceitos jurídicos.¹²¹

Assim, se as pessoas tiverem uma visão negativa da imposição tributária, tenderão a buscar formas de fraudá-la.

É certo, contudo, que a boa aceitação, pela Sociedade, da repartição dos gastos públicos está intimamente ligada à visualização de eficiência e resultados satisfatórios na aplicação desses recursos o que, como é público e notório, não se presencia na gestão pública federal do Brasil, diariamente vinculada a notícias de corrupção e ineficiência na condução da política econômica.

¹¹⁸ FARO, Julio Pinheiro. Deveres como condição para a concretização de direitos. p. 176.

¹¹⁹ NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. **Revista tributária e de finanças públicas**. São Paulo, ano 17, n. 88, p. 269-307, set.-out./2009, p. 273-274.

¹²⁰ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 80-81.

¹²¹ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 81.

Essa mesma ineficiência, é de se dizer, tem contribuído para levar o Brasil a um estado de recessão, com piora de quase todos os índices econômicos (decrescimento da economia, inflação, etc) e, conjuntamente, no agravamento de diversos fatores sociais, sobretudo o desemprego.

E, infelizmente, em tempos de crises quem é chamado a ajudar ainda mais o Estado é a própria Sociedade, seja por meio do aumento da imposição tributária ou por conta da contenção da execução de políticas governamentais. Em casos tais, como ressalta Silva, deve “[...] prevalecer um critério de universalidade, o que significa que todos devem ser afectados, e em igual medida, pelas decisões públicas de retrocesso social, no que ao âmbito de actuação dos poderes públicos diz respeito.”¹²²

Mas não só a Solidariedade pela fiscalidade se mostra relevante como contribuição da Sociedade. Com efeito, de acordo com Buffon, há também a Solidariedade pela Extrafiscalidade, que se apresenta quando a imposição tributária não tem por objetivo direto a arrecadação de valores, mas a realização de determinado objetivo no campo económico, social ou cultural. Portanto, a ideia de Solidariedade surge tanto na oneração, quanto na redução da carga fiscal.¹²³

Isso ocorre porque, seja no caso de agravamento, seja no caso de desoneração, a presença da ideia de Solidariedade é reconhecida, desde que o objeto visado seja constitucionalmente justificável. No primeiro caso, aqueles que suportam uma tributação mais expressiva estão cumprindo o dever de Solidariedade com o restante da coletividade; no segundo caso, toda Sociedade divide o ônus decorrente da concessão do benefício fiscal respectivo, de uma forma solidária.¹²⁴

Assim, a conexão entre o Dever de Pagar Tributos e o princípio da Solidariedade é inegável já que o cumprimento ou descumprimento desse Dever beneficia ou prejudica a todos, dado o carácter público envolvido. Destarte, se pode defender que a Solidariedade inspira o modo de atuar do Dever Fundamental e, em

¹²² SILVA, Suzana Tavares da. Sustentabilidade e Solidariedade em tempos de crise. *In*: NABAIS, José Casalta; SILVA, Suzana Tavares da (orgs). **Sustentabilidade fiscal em tempos de crise**. Coimbra: Almedina, 2011, p. 75.

¹²³ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 98.

¹²⁴ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 98.

geral, de todo o ordenamento jurídico porque o Estado social reconhece implicitamente as diferenças entre grupos sociais e sua repercussão na liberdade e, de outra banda, obriga o legislador a trabalhar para que estas diferenças sejam eliminadas, estabelecendo as condições para uma transformação da Sociedade de individualista a solidária.¹²⁵

Sob esse contexto, ganha também relevância o dever de cidadania, que na Sociedade contemporânea não está apenas vinculado ao exercício da democracia (direito de votar e ser votado) ou à ideia de reclamar pela efetivação de direitos.

Com efeito, segundo Nabais, a cidadania está atrelada à qualidade dos indivíduos que, enquanto integrantes ativos e passivos de um estado-nação, são titulares ou destinatários de um determinado número de direitos e deveres e, conseqüentemente, possuidores de um mesmo nível de igualdade.¹²⁶

No campo fiscal, a cidadania propõe o reconhecimento do Dever Fundamental de recolher tributos (por conta da sua vinculação à manutenção do Estado e, outrossim, da Solidariedade social), na medida de sua Capacidade Contributiva, mas também que todos os cidadãos tenham direito de somente sofrer a imposição tributária que esteja estruturada nos limites jurídicos-constitucionais e que os direitos do contribuinte sejam respeitados.¹²⁷

Ademais,

Somente um sistema fiscal que esteja vinculado a parâmetros de justiça na repartição do ônus da Solidariedade (configurado no efetivo desenvolvimento do princípio da Capacidade Contributiva) e que se desenvolva com respeito aos limites do poder de tributar e aos direitos tributários dos contribuintes pode ser considerado como decorrência de um Dever Fundamental baseado na Solidariedade e na condição de

¹²⁵ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 81.

¹²⁶ NABAIS, José Casalta. **Estudos de direito fiscal**: por um estado fiscal suportável. Coimbra, Almedida, 2005, p. 58.

¹²⁷ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. p. 161.

cidadania.¹²⁸

Assim, se por um lado a cidadania visualiza o dever de pagar tributos como o principal mecanismo para subsidiar a realização de direitos, especialmente os positivos, por outro ela impõe que esse dever seja cumprido segundo a menor onerosidade possível, nos limites previstos nas normas legais e constitucionais aplicáveis.

E é evidente que o Dever Fundamental de Pagar Tributos está sujeito a limitações de ordem formal e material, pois é preciso compatibilizar o funcionamento do Estado com o respeito às garantias fundamentais das pessoas, bem como firmar parâmetros para que o sistema fiscal seja justo.

A teoria tradicional impõe ao poder de tributar uma série de limites de caráter formal, decorrentes, em sua maioria, do princípio da legalidade fiscal e da segurança jurídica.

Sem se aprofundar no tema, pode-se dizer que a legalidade, em nossa Constituição, se afirma em dois dispositivos, sendo o primeiro deles o art. 5, II, em que se anuncia que “ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei”. O referido princípio também está presente no art. 150, I, como limitação ao poder de tributar, em que se prevê, “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios ... exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.”¹²⁹

Sobre a legalidade, comenta Greco:

Exigir a legalidade significa que novas obrigações ou restrições de direitos só podem emanar diretamente da lei e não de norma que lhe seja infraordenada. Tão relevante é reconhecer o caráter inaugural de que se reveste a lei – reiterado pela doutrina e pela jurisprudência – que ele afasta a possibilidade de, no Brasil, o regulamento criar novas obrigações ou restrições.¹³⁰

¹²⁸ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. p. 165.

¹²⁹ TORRES, Ricardo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**: valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, v. 2, 2005, p. 400.

¹³⁰ GRECO, Marco Aurélio Greco. Das limitações do poder de tributar. *In*: CANOTILHO, J. J. Gomes

Já a segurança jurídica, princípio inerente a qualquer Estado Democrático de Direito, “[...] impõe-se fundamentalmente ao legislador, limitando-o na edição de normas retroactivas (desfavoráveis) e na livre revogabilidade e alterabilidade das leis fiscais (favoráveis).”¹³¹ Esse mesmo postulado da segurança jurídica deve ser aplicado também aos operadores do direito, mormente à administração fiscal, se e na medida em que possuam uma margem de decisão cuja parâmetro seja a Constituição.¹³²

Segundo a realidade jurídica brasileira, a segurança jurídica propõe o direito da pessoa à estabilidade de suas relações. Nesse sentido, no campo tributário, o referido princípio é a base da própria legalidade, na medida em que evita a surpresa com a edição ou modificação de tributos. Do mesmo modo, serve a segurança jurídica de sustentação para irretroatividade tributária (art. 150, III, “a”, da CRFB), da anterioridade (art. 150, III, “b”, da CRFB) e da vedação ao confisco (art. 150, IV, da CRFB).¹³³

Expõe Nabais, contudo, que os impostos não podem ter apenas esse conjunto de limites formais, devendo abarcar limites materiais para garantir efetiva justiça fiscal.¹³⁴

Até porque, como se verá, a questão tributária, no atual momento da história, não pode ter apenas a preocupação de prever instrumentos de limitação do poder de tributar, mas deve especialmente servir como mecanismo de transformação da Sociedade.

Nessa toada, tem importância a igualdade aplicada ao Dever Fundamental de Pagar Tributos, representada, em nossa Constituição, pelo princípio da Capacidade Contributiva.

et al (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013, p. 1630.

¹³¹ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 686.

¹³² NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 686.

¹³³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**.

¹³⁴ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 683.

Da doutrina de Nabais tem-se o seguinte conceito:

[...] o princípio da igualdade na tributação, assente no princípio da Capacidade Contributiva, diz-nos que as pessoas são tributadas em conformidade com a respectiva Capacidade Contributiva, o que significa, de um lado, que ficarão excluídos do campo da incidência dos impostos aquelas pessoas que não disponham dessa capacidade e, de outro lado, que face a detentores de Capacidade Contributiva, os contribuintes com a mesma capacidade pagarão o(s) mesmo(s) imposto(s) (igualdade horizontal) e os contribuintes com diferentes capacidades pagarão diferentes impostos, seja em termos qualitativos, seja em termos quantitativos (igualdade vertical).¹³⁵

Referido princípio tem, no Brasil, como uma de suas bases normativas o parágrafo primeiro do art. 145 da Constituição da República, determinando que os impostos, sempre que possível, tenham caráter pessoal e sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.¹³⁶

Pelo o entendimento de Buffon, entretanto, a Capacidade Contributiva não estaria fundamentada no parágrafo primeiro do art. 145 da Constituição, mas sim no caráter do modelo do Estado constituído pela Norma Fundamental de 1988 (Estado Democrático de Direito), o qual tem como alicerces os princípios da dignidade da pessoa humana, a igualdade substancial e a Solidariedade. Ademais, de acordo com o mencionado autor, não se pode “[...] falar em Estado Democrático de Direito, se esse não tiver como objetivo a redução das desigualdades sociais, a construção de uma Solidariedade solidária, que esteja apta a assegurar igual dignidade a todos os seus membros”.¹³⁷

Sob o prisma do Estado liberal (visão clássica), a Capacidade Contributiva seria apenas a aptidão que possuem os cidadãos para contribuir para o sustento dos gastos públicos em face da riqueza econômica que detem, tendo por pressuposto que a justiça na tributação estivesse privilegiada com a colaboração, de cada contribuinte, na arrecadação de recursos para o Estado na proporção dos benefícios

¹³⁵ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 443.

¹³⁶ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**.

¹³⁷ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 175.

que obtivesse com a atividade estatal.¹³⁸

No Estado Democrático de Direito, entretanto, o princípio da Capacidade Contributiva sofisticou-se, passando a ser um instrumento de concretização desse modelo de Estado. Assim, o tratamento diferenciado proposto pelo princípio em destaque passa a ter como finalidade a redução das desigualdades econômicas e sociais.¹³⁹

Atualmente, portanto, a principal função encomendada a este princípio está diretamente relacionada com as possibilidades reformadoras do sistema tributário e à função redistributiva que a Fazenda Pública moderna deve efetuar.¹⁴⁰

O princípio da Capacidade Contributiva, destarte, pode ser considerado como informador da qualidade do sistema tributário justo, parâmetro constitucional de fixação do Dever Fundamental de recolher tributos, intimamente afeto aos deveres de cidadania e Solidariedade.¹⁴¹

A passagem abaixo, da doutrina de Buffon, bem resume a visão do princípio da Capacidade Contributiva no Estado Democrático de Direito:

Nesse modelo estatal, a exigência da tributação de acordo com a efetiva Capacidade Contributiva significa, concomitantemente, um dever e um direito de cidadania. Ou seja, uma concepção contemporânea da cidadania (compatível com o Estado Democrático de Direito) passa pelo adequado cumprimento do Dever Fundamental de Pagar Tributos, e isso, em face ao princípio da Solidariedade social, ocorre sob dois enfoques: a) o Dever Fundamental de contribuir de acordo com a Capacidade Contributiva, justamente para que o Estado tenha os recursos necessários para realizar os Direitos Fundamentais e, com isso, propiciar a máxima eficácia ao princípio da dignidade da pessoa humana; b) o direito de não ser obrigado a contribuir acima das possibilidades – desproporcionalmente à Capacidade Contributiva – pois isso se constituiria afronta direta ao princípio da dignidade da pessoa, uma vez

¹³⁸ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. p. 177-178.

¹³⁹ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre direitos e Deveres Fundamentais**. p. 179.

¹⁴⁰ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 236.

¹⁴¹ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. p. 176.

que o mínimo vital a uma existência digna restaria afetado.¹⁴²

Portanto, essa capacidade de contribuir para os gastos públicos não poderá afetar o mínimo necessário para a sobrevivência do cidadão e de sua família em condições compatíveis com a dignidade humana.¹⁴³ Ademais, o Estado assumiu a tarefa de remover os obstáculos de ordem econômica e social que impedem o pleno desenvolvimento da pessoa e a efetiva participação de todos os cidadãos na organização política, econômica, cultural e social do país, e seria contraditório que o Estado destruísse, com instrumentos fiscais, aquelas situações econômicas que está comprometido a garantir e potencializar.¹⁴⁴

Destarte, o Dever Fundamental de Pagar Tributos tem como um de seus fundamentos a Solidariedade, na medida em que depende da colaboração do coletivo, em pleno exercício de uma das facetas da cidadania. Essa colaboração, entretanto, deverá se pautar por critérios de justiça e igualdade, por meio da Capacidade Contributiva, deixando de exigir daqueles que não possuem essa capacidade e, de outra banda, incidindo equilibradamente (respeitando as diferenças quantitativas e qualitativas) sobre aqueles que podem contribuir.

¹⁴² BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 151.

¹⁴³ TORRES, Ricardo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**: valores e princípios constitucionais tributários. p. 400.

¹⁴⁴ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 236.

CAPÍTULO 2

NEOCONSTITUCIONALISMO¹⁴⁵

2.1 CONSTITUCIONALISMO MODERNO

O constitucionalismo tem sua plena expressão nas constituições que estabelecem limites não só formais, mas também materiais ao poder político, os quais podem ser bem representados pela barreira que os Direitos Fundamentais, uma vez reconhecidos e protegidos juridicamente, impõem contra a pretensão e presunção do detentor do poder de submeter à regulamentação todas as ações dos indivíduos.¹⁴⁶

O constitucionalismo, em sua vertente moderna, consistiu no movimento político e ideológico que se contrapôs ao absolutismo, considerado a primeira versão do Estado moderno¹⁴⁷.

Como se sabe, o Estado absolutista, estabelecido em meados do século XVII, representa a forma pela qual o titular do poder governamental o exerce sem dependência e/ou controle de outros poderes, superiores ou inferiores.¹⁴⁸ Segundo Bobbio, a formação do Estado absoluto se dá através de um duplo processo (paralelo) de concentração e de centralização do poder em um território determinado¹⁴⁹.

Concentração porque os poderes através dos quais se exerce a soberania (tais como o poder de ditar leis, o poder jurisdicional, o poder de usar a força, o poder de impor tributos) são atribuídos de direito ao soberano e exercidos, de fato, pelo rei. A centralização, por seu turno, compreende o processo de

¹⁴⁵ Este capítulo foi desenvolvido a partir de texto base publicado na forma de artigo em: - BRAUN, Diogo Marcel Reuter; CASTELLANO, Rodrigo Roth; ROBL, Ronan Saulo. O Neoconstitucionalismo e os Deveres Fundamentais: a participação do Estado e da Sociedade para se alcançar uma vida digna e feliz. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina**. Florianópolis: DIOESC, n. 4, p. 67-82, 2015.

¹⁴⁶ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, Sociedade**: para uma teoria geral da política. 11. ed. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1987, p. 101.

¹⁴⁷ Conforme STRECK, Lenio Luiz. DE MORAIS, Jose Luis Bolzan. **Ciência política e teoria do Estado**. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 45-46.

¹⁴⁸ STRECK, Lenio Luiz. DE MORAIS, Jose Luis Bolzan. **Ciência política e teoria do Estado**. p. 46.

¹⁴⁹ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, Sociedade**: Para uma teoria geral da política. p. 115.

eliminação de ordenamentos jurídicos inferiores, tais como cidades, sociedades privadas ou corporações, “[...] que apenas sobrevivem não mais como ordenamentos originários e autônomos, mas como ordenamentos derivados de uma autorização ou da tolerância do poder central.”¹⁵⁰

Tamanho poder conferido a um soberano ou a um restrito grupo de pessoas acabava permitindo excessos, como a abusiva imposição tributária. Além disso, a submissão à vontade do monarca tornava insegura a vida das pessoas, sobretudo da classe burguesa, que crescia juntamente com o capitalismo.

Uma melhor compreensão acerca do fenômeno se pode ter com algumas ponderações sobre as ideias políticas e jurídicas que deram inspiração ao surgimento do constitucionalismo.

Nesse sentido, na França do século XVI, aprimoram-se ideias de que mesmo o Estado absoluto deve ter limites, normalmente afetos à proteção ao direito de propriedade¹⁵¹, um dos elementos de maior importância daquela Sociedade.

Na Inglaterra, em 1651, Hobbes publica a conhecida obra “Leviatã”, em que propõe o estabelecimento de um pacto com um homem ou uma assembleia, entregando o poder a um soberano encarregado de promover a paz. Hobbes define Estado da seguinte forma:

Uma pessoa de cujos atos uma grande multidão, mediante pactos recíprocos uns com os outros, foi instituída por cada um como autora, de modo a ela poder usar a força e os recursos de todos, da maneira que considerar conveniente, para assegurar a paz e a defesa comum.¹⁵²

O estabelecimento de um pacto, para Hobbes, é a solução para que os homens não vivam em estado natural, quando se comportariam como animais, lançando-se uns contra os outros na busca de poder.

A obra de Hobbes teve como fundo histórico a condenação à morte do rei

¹⁵⁰ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, Sociedade**: para uma teoria geral da política. p. 115.

¹⁵¹ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. p. 40.

¹⁵² HOBBS MALMESBURY, Thomas. **Leviatã, ou, matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil**. Tradução de João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva. 4. ed. São Paulo: Nova Cultura, 1988, p. 106.

e a criação da República em seu país de origem, ocorrida em 1649. Alguns anos mais tarde, em 1660, restaurou-se a monarquia e, em 1669, os poderes da monarquia foram limitados pela Revolução Gloriosa, dando origem à adoção do “Bill of Rights”. Referido documento previa a convocação regular do parlamento, a quem competia consentir com a criação de leis, a instituição de tributos e a manutenção do exército permanente em tempos de paz.¹⁵³

Grande observador de tais mudanças, Locke também defendia a necessidade a existência de um contrato, mas de forma distinta da de Hobbes. Dentre outros fatores, Locke prevê a possibilidade de dissolução do governo:

A razão por que os homens entram em Sociedade é a preservação de sua propriedade; e o fim a que se propõem quando escolhem e autorizam um legislativo é que hajam leis e regulamentos estabelecidos, que sirvam de proteção e defesa para as propriedades de todos os membros da Sociedade, para limitar o poder e moderar a dominação de cada parte e de cada membro da Sociedade. Por isso, nunca se poderia imaginar que a Sociedade quisesse habilitar o legislativo a destruir o próprio objeto que cada um se propunha a proteger quando a ela se juntou e que o povo teve em vista quando cuidou de escolher seus legisladores; cada vez que os legisladores tentam tomar ou destruir a propriedade do povo, ou reduzi-lo à escravidão sob um poder arbitrário, estão se colocando em um estado de guerra contra o povo, que fica, portanto, dispensando de qualquer obediência e é então deixado ao refúgio comum que Deus deu a todos os homens contra a força e a violência. Sempre que o legislativo transgredir esta regra fundamental da Sociedade, e, seja por ambição, por medo, por tolice ou por corrupção, tentar dominar ou pôr as mãos em qualquer outro poder absoluto sobre as vidas, as liberdades e os bens do povo, por este abuso de confiança ele confisca o poder que o povo depositou em suas mãos, para fins absolutamente contrários, e o devolve ao povo, que tem o direito de retomar sua liberdade original, e pelo estabelecimento de um novo legislativo (o que ele considerar adequado) promover sua própria segurança e tranquilidade, que é o objetivo pelo qual estão em Sociedade.¹⁵⁴

Essa mesma dissolução do legislativo, segundo Locke, se aplica ao soberano quando ele age tentando imprimir sua vontade arbitrária contra as leis da

¹⁵³ BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 11.

¹⁵⁴ LOCKE, John. **Segundo tratado sobre o governo civil**. Tradução de Magda Lopes e Marisa Lobo da Costa. 2. ed. Petrópolis, Vozes, 1994, p. 218-219.

Sociedade.¹⁵⁵

Destarte, para Locke, o Estado também surge de um contrato social entre o povo e o governo, mas que pode ser destituído, como qualquer pacto, sobretudo quando não forem respeitadas as premissas básicas, como a liberdade, a propriedade e a garantia de segurança.

A concepção da divisão de poderes até então existente acaba sendo aprimorada por Montesquieu que, em 1748, publica “O Espírito das Leis”, obra na qual prevê a tripartição dos poderes (executivo, legislativo e judiciário), independentes entre si. A separação de poderes tem como missão afastar a possibilidade de se ofender a liberdade, na medida em que previne o abuso de poder, por meio de freios impostos por outro poder.

A respeito da separação de poderes, assinala Bobbio que

Uma ulterior fase do processo de limitação jurídica do poder político é a que se afirma na teoria e na prática da separação dos poderes. Enquanto a disputa entre estamentos e príncipe diz respeito ao processo de centralização do poder do qual nasceram os grandes Estados territoriais modernos, a disputa sobre a divisibilidade ou indivisibilidade do poder diz respeito ao processo paralelo de concentração das típicas funções que são de competência de quem detém o supremo poder num determinado território, o poder de fazer as leis, de fazê-las cumpridas e de julgar, com base nelas, o que é justo e o que é injusto. Embora os dois processos corram paralelamente, são mantidos bem diferenciados pois o primeiro tem a sua plena realização na divisão do poder legislativo entre rei e parlamento, como ocorre antes de todos os demais na história constitucional inglesa, e o segundo desemboca na separação e na recíproca independência dos três poderes – legislativo, executivo e judiciário –, que tem sua plena afirmação na Constituição escrita dos Estados Unidos da América.¹⁵⁶

No processo de formação do constitucionalismo do mundo ocidental teve também enorme destaque a experiência dos Estados Unidos da América que, após sua independência e o desfecho de diversos movimentos sociais e jurídicos, consolidou os seguintes aspectos: a) a soberania popular como fundamento do poder do Estado; b) a garantia dos Direitos Fundamentais para assegurar a

¹⁵⁵ LOCKE, John. **Segundo tratado sobre o governo civil**. p. 218-219.

¹⁵⁶ BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, Sociedade**: para uma teoria geral da política. p. 99-100.

liberdade e igualdade das pessoas frente ao Estado; c) a separação de poderes, limitados e controlados entre si; d) a federação, baseando-se na criação de um Estado comum, mas com a manutenção do formato anterior dos Estados individuais, com a divisão de tarefas entre a União e os estados federados.¹⁵⁷

Dessa forma, o constitucionalismo surge como um documento fundamental para limitar o poder político, garantindo os direitos individuais e traçando os marcos das atividades estatais.¹⁵⁸ As revoluções que melhor representaram tal movimento foram a americana (1776) e a francesa (1789).

Promulgaram-se, então, constituições escritas, que garantiam a separação de poderes e reconheciam direitos de natureza individual em face do Estado.¹⁵⁹

Como movimento essencialmente fomentado pela classe burguesa, o constitucionalismo moderno naturalmente formou Estados liberais, cujos propósitos centrais envolviam a proteção à propriedade privada, a separação de poderes e o não excesso de imposição tributária.

Os Direitos Fundamentais se confundiam, destarte, com direitos individuais. “O poder deixa de ser absoluto e autorreferente, para ser relativo, condicionado, limitado na constituição e nela fundado, embora ainda bastante amplo e com larga presença de discricionariedade na produção normativa.”¹⁶⁰

A partir do século XIX, em decorrência de uma série de causas (tais como a Revolução Industrial; a Primeira Guerra Mundial; as crises econômicas, especialmente a de 1929; o surgimento de um Estado pretensamente socialista - URSS), inicia-se a fase social do constitucionalismo moderno, também denominado de constitucionalismo social ou segundo constitucionalismo.

¹⁵⁷ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012, p. 46-47.

¹⁵⁸ STRECK, Lenio Luiz. DE MORAIS, Jose Luis Bolzan. **Ciência política e teoria do Estado**. p. 60.

¹⁵⁹ AUAD, Denise. A perspectiva dinâmica do constitucionalismo. **Revista constitucional e internacional**, v. 77, Ano 19, p. 41-61, out.-dez/2011, p. 42.

¹⁶⁰ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? In: ÁVILA, Humberto (org.). **Fundamentos do direito tributário**. Madrid: Marcial Pons, 2012, p. 11-34, p. 14.

Nesse Estado social os governos passam a regular a questão social, abrangendo aspectos afetos ao processo produtivo (relações de trabalho, previdência, saúde, educação, etc.), com nítida natureza interventiva e promocional.¹⁶¹

Segundo Streck e Moraes:

[...] pode-se caracterizar este modelo de Estado como aquele que garante tipos mínimos de renda, alimentação, saúde, habitação, educação, assegurados a todo cidadão, não como caridade, mas como direito político.¹⁶²

As estruturas jurídicas, sob o constitucionalismo social, se ampliam para tutelar as partes consideradas mais frágeis em uma relação jurídica. O direito passa a não desconhecer as diferenças existentes entre os indivíduos, procurando reduzir essa disparidade, nas dimensões sociais e econômicas.¹⁶³

As normas fundamentais símbolos do constitucionalismo social são a Constituição mexicana de 1917 e a Constituição de Weimar de 1919. A Constituição mexicana foi um produto revolucionário e por ela se inaugura um Estado social de direito anunciando medidas como a limitação da propriedade privada, a exaltação dos direitos trabalhistas, e a intervenção estatal na economia. A Constituição alemã, por sua vez, se torna a primeira carta política do mundo que faz alusão a disposições relacionadas com os direitos sociais assistenciais e de saúde.¹⁶⁴

Não obstante todos esses propósitos almejados pelo Estado social, ele acabou não conseguindo dar efetividade aos direitos que anunciava e tampouco conceber uma Sociedade que pudesse viver em paz e feliz. Tanto que sobreveio, justamente sob a égide de Estados sociais, a maior guerra que a humanidade já viu, deixando marcas e pechas que jamais se apagarão da memória da população

¹⁶¹ STRECK, Lenio Luiz. DE MORAIS, Jose Luis Bolzan. **Ciência política e teoria do Estado**. p. 78.

¹⁶² STRECK, Lenio Luiz. DE MORAIS, Jose Luis Bolzan. **Ciência política e teoria do Estado**. p. 79.

¹⁶³ ROSSI, Amélia Sampaio. Neoconstitucionalismo sem medo. *In*: CLÉVE, Clémerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro: teoria da constituição e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p 151-165, p. 154-155.

¹⁶⁴ GRADOS, Guido Cesar Aguila. Hacia um (Neo) Neoconstitucionalismo? *In*: GRADOS, Guido Cesar Aguila; CAZZARO, Kleber; STAFFEN, Márcio Ricardo (orgs.). **Constitucionalismo em mutação: Reflexões sobre as influências do Neoconstitucionalismo e da globalização jurídica**. Rio do Sul/Ponta Grossa/Lima: Nova Letra, 2013, p. 17-43, p. 24.

mundial.

2.2 NEOCONSTITUCIONALISMO

Autores estrangeiros e brasileiros tem se dedicado a aprofundar o tema Neoconstitucionalismo, chamado por alguns também de novo constitucionalismo ou terceiro constitucionalismo¹⁶⁵ ou, ainda, de constitucionalismo contemporâneo¹⁶⁶. Como não há unanimidade doutrinária acerca da unidade de significado dos termos acima, optou-se por utilizar, ao longo deste estudo, o termo Neoconstitucionalismo, baseando-se, especialmente, nos ensinamentos de Barroso.¹⁶⁷

O termo Neoconstitucionalismo foi empregado pela primeira vez por Susanna Pozzolo¹⁶⁸, em 1997, no XVIII Congresso Mundial de Filosofia Social e Jurídica, em Buenos Aires, ao apresentar o trabalho denominado “A especificidade da interpretação constitucional.”¹⁶⁹

A referida autora explica que o termo “Neoconstitucionalismo” foi originalmente pensado para denominar um determinado modo antijuspositivista de se aproximar do direito. “A doutrina neoconstitucionalista, em definitivo, é também, senão sobretudo, uma política constitucional: que indica não como o direito é, mas, como o direito deve ser.”¹⁷⁰

¹⁶⁵ Neste sentido: GRADOS, Guido Cesar Aguila. Hacia um (Neo) Neoconstitucionalismo? p. 26.

¹⁶⁶ O uso da expressão constitucionalismo contemporâneo, para Streck, não pode ser sinônimo de neoconstitucionalismo, o qual é severamente criticado pelo autor, por entender que o referido movimento nos leva “à jurisprudência da valoração e suas derivações axiológicas, temperadas por elementos provenientes da ponderação alexyana”, com o que não concorda. (STRECK, Lenio Luiz. **Verdade e consenso**: Constituição, hermenêutica e teorias discursivas. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 35.)

¹⁶⁷ Em verdade, sequer há completa unidade sobre os elementos que constituem o Neoconstitucionalismo, existindo variáveis, especialmente na doutrina estrangeira.

¹⁶⁸ A referida autora é estudiosa e crítica do Neoconstitucionalismo, o taxando de ambíguo. Segundo ela, há ambiguidade na tese neoconstitucionalista de interpretação moral da Constituição porque o novo movimento não se decidiu se quer fazer teoria ou ideologia. Defende Pozzolo a ideia de separação entre moral e direito e a autonomia do juspositivismo metodológico. (POZZOLO, Susanna. Un constitucionalismo ambiguo. *In*: CARBONELL, Miguel (edi.) **Neoconstitucionalismo(s)**. 4. ed. Madrid: Editorial Trotta, 2009, p. 187-210.

¹⁶⁹ ROSSI, Amélia Sampaio. Neoconstitucionalismo sem medo. p. 154-155.

¹⁷⁰ POZZOLO, Susanna. O Neoconstitucionalismo como último desafio ao positivismo jurídico: a reconstrução neoconstitucionalista da teoria do direito: suas incompatibilidades com o positivismo jurídico e a descrição de um novo modelo. *In*: DUARTE, Écio Oto Ramos; POZZOLO, Susanna. **Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico**: As faces da teoria do Direito em tempos de interpretação moral da Constituição. São Paulo, Landy Editora, 2006, p. 75-184, p. 77-78.

Como características do Neoconstitucionalismo, Pozzolo menciona:

Entre os muitos traços que podem caracterizar o Neoconstitucionalismo, podemos evidenciar o seguinte: a) a adoção de uma noção específica de Constituição que foi denominada “modelo prescritivo de Constituição como norma”; b) a defesa da tese segundo a qual o direito é composto (também) de princípios, c) a adoção da técnica interpretativa denominada “ponderação” ou “balanceamento”; d) a consignação de tarefas de integração à jurisprudência e de tarefas pragmáticas à Teoria do Direito.¹⁷¹

Grados vê o Neoconstitucionalismo como um movimento originalmente europeu, que passa a perceber a Constituição como uma norma jurídica e, como tal, vinculante desde o preâmbulo até a última disposição final e transitória. Segundo o autor, esse processo explica a grande importância que agora tem os tribunais constitucionais como entes criados pela Constituição para assegurar a sua supremacia.¹⁷²

De acordo com Mendes e Branco, o Neoconstitucionalismo é resultado de uma série de premissas:

O valor normativo supremo da Constituição não surge, bem se vê, de pronto, como uma verdade autoevidente, mas é resultado de reflexões propiciadas pelo desenvolvimento da História e pelo empenho em aperfeiçoar os meios de controle do poder, em prol do aprimoramento dos suportes da convivência social e política. Hoje é possível falar em um momento de constitucionalismo que se caracteriza pela superação da supremacia do Parlamento. O instante atual é marcado pela superioridade da Constituição, a que se subordinam todos os poderes por ela constituídos, garantida por mecanismos jurisdicionais de controle de constitucionalidade. A Constituição, além disso, se caracteriza pela absorção de valores morais e políticos (fenômeno por vezes designado como materialização da Constituição), sobretudo em um sistema de Direitos Fundamentais autoaplicáveis. Tudo isso sem prejuízo de se continuar a afirmar a ideia de que o poder deriva do povo, que se manifesta ordinariamente por seus representantes. A esse conjunto de fatores vários autores, sobretudo na Espanha e na América Latina, dão o nome de Neoconstitucionalismo.¹⁷³

¹⁷¹ POZZOLO, Susanna. O Neoconstitucionalismo como último desafio ao positivismo jurídico: a reconstrução neoconstitucionalista da teoria do direito: suas incompatibilidades com o positivismo jurídico e a descrição de um novo modelo. p. 79.

¹⁷² GRADOS, Guido Cesar Aguila. Hacia um (Neo) Neoconstitucionalismo? p. 29.

¹⁷³ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. p. 53.

Muitos também são os críticos da teoria neoconstitucional. Dentre eles pode-se mencionar Ferrajoli, que defende a preponderância de um constitucionalismo juspositivista e garantista, com o reconhecimento de uma normatividade forte das constituições rígidas. Há, segundo o autor, não a superação do positivismo jurídico, mas o seu reforço, sobretudo em razão das escolhas albergadas na Constituição, como os Direitos Fundamentais, que devem orientar a produção do direito.¹⁷⁴

A crítica do autor italiano recai contra o que ele chama de constitucionalismo principialista, que representaria a superação do positivismo jurídico, promovendo o ressurgimento de ideais jusnaturalistas. Deste modo, “[...] com a incorporação, nas constituições, de princípios de justiça de caráter ético-político, como a igualdade, a dignidade das pessoas e os Direitos Fundamentais, desapareceria o principal traço distintivo do positivismo jurídico”, que é a separação entre direito e moral.¹⁷⁵

Para Ferrajoli, contudo, o constitucionalismo principiológico comportaria um enfraquecimento e “[...] um colapso da normatividade dos princípios constitucionais, além de uma degradação dos Direitos Fundamentais neles estabelecidos em genéricas recomendações de tipo ético-político”¹⁷⁶, enfatizando suas críticas à conexão entre direito e moral, à contraposição entre princípios e regras e ao excessivo uso da ponderação na interpretação jurisdicional das normas constitucionais.¹⁷⁷

Em suma, bem mais do que no modelo principialista e argumentativo – que confia a solução das aporias e dos conflitos entre direitos à ponderação judicial, enfraquecendo, assim, a normatividade das Constituições e a fonte de legitimidade da jurisdição –, o paradigma garantista do constitucionalismo rígido exige que o Poder Judiciário seja o mais limitado e vinculado possível pela lei e pela Constituição, conforme o princípio da separação de poderes e a natureza quanto mais legítima

¹⁷⁴ FERRAJOLI, Luigi. Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista. In: FERRAJOLI, Luigi; STRECK, Lenio Luiz; TRINDADE, André Karam (org.). **Garantismo, hermenêutica e (neo)constitucionalismo**: um debate com Luigi Ferrajoli. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 13-56, p. 22 e 56.

¹⁷⁵ FERRAJOLI, Luigi. Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista. p. 19-20.

¹⁷⁶ FERRAJOLI, Luigi. Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista. p. 55.

¹⁷⁷ FERRAJOLI, Luigi. Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista. p. 13-56.

mais cognitiva – e não discricionária – da jurisdição.¹⁷⁸

Streck, em sua obra *Verdade e Consenso*, faz críticas ao modo como o termo “Neoconstitucionalismo” vem sendo utilizado, por representar uma clara contradição, pois “[...] se ele expressa um movimento teórico para lidar com um direito ‘novo’ [...], fica sem sentido depositar todas as esperanças de realização desse direito na loteria do protagonismo judicial.”¹⁷⁹

Entende o referido autor, que o nome adequado para o movimento que conduziu à formação das constituições do segundo pós-guerra e que ainda está presente no contexto atual brasileiro, é constitucionalismo contemporâneo, cujas características principais são as seguintes:

Nessa medida, pode-se dizer que o Constitucionalismo Contemporâneo representa um redimensionamento na práxis político-jurídica, que se dá em dois níveis: no plano da teoria do estado e da Constituição, com o advento do Estado Democrático de Direito, e no plano da teoria do direito, no interior da qual se dá a reformulação da teoria das fontes (a supremacia das leis cede lugar à onipresença da Constituição); na teoria da norma (devido à normatividade dos princípios) e na teoria da interpretação (que, nos termos que proponho, representa uma blindagem às discricionariedades e ativismos). Todas essas conquistas devem ser pensadas, num primeiro momento, como continuadoras do processo histórico por meio do qual se desenvolve o constitucionalismo. Com efeito, o constitucionalismo pode ser concebido como um movimento teórico jurídico-político em que se busca limitar o exercício do Poder a partir da concepção de mecanismos aptos a gerar e garantir o exercício da cidadania.¹⁸⁰

Assim como Ferrajoli, Streck se opõe ao Neoconstitucionalismo por não concordar com a distinção estrutural regra-princípio e com a ponderação de valores¹⁸¹, apontando possíveis consequências desse processo, como o panprincipiologismo¹⁸² e o ativismo judicial. Diferentemente do autor italiano,

¹⁷⁸ FERRAJOLI, Luigi. *Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista*. p. 53.

¹⁷⁹ STRECK, Lenio Luiz. **Verdade e consenso**: Constituição, hermenêutica e teorias discursivas. p. 36.

¹⁸⁰ STRECK, Lenio Luiz. **Verdade e consenso**: Constituição, hermenêutica e teorias discursivas. p. 37.

¹⁸¹ STRECK, Lenio Luiz. Neoconstitucionalismo, positivismo e pós-positivismo. In: FERRAJOLI, Luigi; STRECK, Lenio Luiz; TRINDADE, André Karam (org.). **Garantismo, hermenêutica e (neo)constitucionalismo**: um debate com Luigi Ferrajoli. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 59-94, p. 87.

¹⁸² “[...] na ‘ausências’ de ‘leis apropriadas’ (a aferição desse nível de adequação é feita,

contudo, Streck pensa ser possível uma teoria constitucional pós-positivista.¹⁸³

Apesar das críticas, é certo que o movimento neoconstitucionalista tem se afirmado no Brasil, sobretudo por meio das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, inclusive fazendo-se menção ao termo que é objeto deste capítulo. Nesse sentido, colhe-se excerto do voto do Ministro Celso de Mello, ao apreciar caso envolvendo o reconhecimento da união estável homoafetiva:

A força normativa de que se acham impregnados os princípios constitucionais e a intervenção decisiva representada pelo fortalecimento da jurisdição constitucional exprimem aspectos de alto relevo que delineiam alguns dos elementos que compõem o marco doutrinário que confere suporte teórico ao Neoconstitucionalismo, em ordem a permitir, numa perspectiva de implementação concretizadora, a plena realização, em sua dimensão global, do próprio texto normativo da Constituição.¹⁸⁴

Com efeito, pondera Sarmento que as novas ideias trazidas pelo Neoconstitucionalismo já reverberaram fortemente na jurisprudência nacional, notadamente na nossa Corte maior, em que têm sido invocados, nos últimos tempos, princípios abertos em seus julgamentos, recorrido à ponderação de interesses e ao princípio da proporcionalidade, bem como se valido de referências filosóficas em seus julgamentos.¹⁸⁵ De acordo com o mencionado autor, a influência do Neoconstitucionalismo nos julgamentos do STF tem estreita ligação com a mudança da composição de ministros do referido tribunal, integrada, atualmente, por professores de direito constitucional, de grande reputação acadêmica, “[...] que, até pela origem, têm mais contato com a produção intelectual de ponta na área e são mais suscetíveis à influência das novas correntes de pensamento.”¹⁸⁶

Sarmento menciona alguns exemplos que a mudança de pensamento

evidentemente, pelo protagonismo judicial), o intérprete ‘deve’ lançar mão dessa ampla principiologia, sendo que, na falta de um ‘princípio’ aplicável, o próprio intérprete pode criá-lo” (STRECK, Lenio Luiz. Neoconstitucionalismo, positivismo e pós-positivismo. p. 67).

¹⁸³ STRECK, Lenio Luiz. Neoconstitucionalismo, positivismo e pós-positivismo. p. 75 e ss.

¹⁸⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 477554, de Minas Gerais. **Segunda Turma**, Brasília, DF, 16 de agosto de 2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=626719>>. Acesso em: 07 nov. 2015.

¹⁸⁵ SARMENTO, Daniel. **O Neoconstitucionalismo no Brasil: riscos e possibilidade**. Disponível em: <http://empreendimentosjuridicos.com.br/docs/daniel_sarmento_o_Neoconstitucionalismo_no_brasil1.pdf>. Acesso em 08.11.2015.

¹⁸⁶ SARMENTO, Daniel. **O Neoconstitucionalismo no Brasil: riscos e possibilidade**.

trouxe para as decisões proferidas pelo STF:

Como ressaltado, esta mudança de paradigma se reflete vivamente na jurisprudência do STF. São exemplos eloquentes a alteração da posição da Corte em relação aos direitos sociais, antes tratados como "normas programáticas", e hoje submetidos a uma intensa proteção judicial, o reconhecimento da eficácia horizontal dos Direitos Fundamentais, a mutação do entendimento do Tribunal em relação às potencialidades do mandado de injunção, e a progressiva superação da visão clássica kelseniana da jurisdição constitucional, que a equiparava ao "legislador negativo", com a admissão de técnicas decisórias mais heterodoxas, como as declarações de inconstitucionalidade sem pronúncia de nulidade e as sentenças aditivas. E para completar o quadro, deve-se acrescentar as mudanças acarretadas por algumas inovações processuais recentes na nossa jurisdição constitucional, que permitiram a participação dos *amici curiae*, bem como a realização de audiências públicas no âmbito do processo constitucional, ampliando a possibilidade de atuação da Sociedade civil organizada no STF.¹⁸⁷

Dada a gradual incorporação de seus elementos no espaço jurídico brasileiro e, considerando que não é objeto deste estudo avaliar a correção, ou não, do Neoconstitucionalismo, ou se aprofundar sobre as críticas acerca de tal modelo, mas sim a forma como o Dever Fundamental de Pagar Tributos pode contribuir para a concretização dos ideais desse novo modo de pensar a Constituição, serão expostas as suas principais características, com ênfase nos elementos que podem ser potencializados com suporte no citado dever.

Para tanto, utilizar-se-á como base os ensinamentos de Barroso, possivelmente o maior estudioso do tema no Brasil. Para ele, podem ser tidas como principais características do Neoconstitucionalismo: a) como marco histórico, a consolidação do Estado Constitucional de Direito, ocorrida ao longo das décadas finais do Século XX; b) como marco filosófico, o pós-positivismo, com foco nos Direitos Fundamentais e a reaproximação entre ética e direito; c) como marco teórico, o conjunto de mudanças, que abrangem a força normativa da Constituição, a expansão da jurisdição constitucional e o desenvolvimento de uma nova forma de interpretação da Constituição.¹⁸⁸

¹⁸⁷ SARMENTO, Daniel. **O Neoconstitucionalismo no Brasil**: riscos e possibilidade.

¹⁸⁸ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. Belo Horizonte: Fórum, 2014, p.

Passa-se, então, à análise mais detalhada das características do Neoconstitucionalismo, sob a faceta delineada por Barroso.

2.2.1 Marco histórico

O marco histórico do Neoconstitucionalismo, na Europa continental, foi o constitucionalismo posterior à Segunda Guerra Mundial, especialmente na Itália e na Alemanha. Nesse período, a formação de novas constituições, aproximando ideias de constitucionalismo e de democracia, produziu nova forma de organização política, conhecida como Estado Democrático de Direito, Estado Constitucional de Direito ou Estado Constitucional Democrático.¹⁸⁹

Desde o fim da Segunda Guerra o direito constitucional já havia iniciado uma redefinição de seus aspectos característicos, com vista a se identificar com uma série de valores considerados fundamentais, especialmente o respeito e a realização da pessoa humana na sua dignidade de ser e amar.¹⁹⁰

Com enfoque maior sobre a superação do positivismo, apregoa Duarte:

Com a superação da imagem débil da juridicidade constitucional caracterizada no período liberal e a afirmação, por parte do modelo de Estado Social de Direito, do caráter normativo das constituições, que passará a integrar um plano de juridicidade superior, como forma de assegurar o possível normativo que estava, indubitavelmente, suprimido em face da prevalência restrita do juridicamente regulado, ficou evidenciada a necessária consolidação de um modelo de Estado que pudesse imprimir em sua fórmula a constitucionalização da validade jurídica sob os contornos da dinamização inerente aos conteúdos de direito condenados no dever ser (legitimador) da soberania popular. Em particular, a extensão epistêmico-normativa e conceitual do princípio da dignidade da pessoa humana – o qual requeria a real estruturação democrática do próprio Estado – imprimirá a necessidade de institucionalizar a proteção de direitos pós-materiais, os quais serão garantidos, agora, a partir da fórmula política de Estado concebida como

201.

¹⁸⁹ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** Disponível em: <
http://www.luisrobertobarroso.com.br/wp-content/themes/LRB/pdf/Neoconstitucionalismo_e_constitucionalizacao_do_direito_pt.pdf> Acessado em 10.01.2015. p. 3.

¹⁹⁰ ROSSI, Amélia Sampaio. Neoconstitucionalismo sem medo. p. 157.

Estado Democrático de Direito.¹⁹¹

Além das Constituições alemã e italiana, Rossi faz referência, ainda, às Constituições de Portugal (1976), da Espanha (1978) e do Brasil (1988), como exemplos da mudança operada pelo Neoconstitucionalismo, sendo uma “[...] reação aos regimes políticos marcados pela opressão, pelo autoritarismo, pela barbárie e, singularmente, pelo não reconhecimento do outro, da alteridade, a ausência da Solidariedade.”¹⁹²

Esse movimento também se irradiou pelo restante da América Latina, tendo iniciado pelas Constituições brasileira e colombiana (1991), sendo seguidas por Chile, Costa Rica, México, Peru e outros países desta região, ainda que com distinta intensidade.¹⁹³

Destarte, os países que saíram dos regimes ditatoriais buscaram tornar mais eficaz a proteção de suas liberdades, com a garantia da preservação da dignidade da pessoa humana. Como se percebeu que o parlamento se revelou débil diante do crescimento dos abusos contra os direitos humanos, buscou-se na justiça constitucional o meio de proteção.¹⁹⁴

Os mais relevantes fatos que desencadearam a mudança foram o genocídio patrocinado com fundamento legal; a proclamação da Declaração Universal dos Direitos Humanos; o Julgamento de Nuremberg e a instrução sobre os crimes contra a humanidade.¹⁹⁵

A principal referência no desenvolvimento desse novo constitucionalismo

¹⁹¹ DUARTE, Écio Oto Ramos. Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico: uma introdução ao Neoconstitucionalismo e às formas atuais do positivismo jurídico. *In*: DUARTE, Écio Oto Ramos; POZZOLO, Susanna. **Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico**: As faces da teoria do Direito em tempos de interpretação moral da Constituição. São Paulo, Landy Editora, 2006, p. 13-74, p. 22-23.

¹⁹² ROSSI, Amélia Sampaio. Neoconstitucionalismo sem medo. p. 156.

¹⁹³ GRADOS, Guido Cesar Aguila. Hacia um (Neo) Neoconstitucionalismo? p. 29.

¹⁹⁴ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. p. 48.

¹⁹⁵ FERNANDES, Ricardo Vieira de Carvalho. BORGES, Alexandre Walmott. Neoconstitucionalismo: os delineamentos da matriz do pós-positivismo jurídico para a formação do pensamento constitucional moderno. **Revista Novos Estudos Jurídicos**, v. 15, n. 2, p. 288-305, maio-ago de 2010, p. 289. Disponível em: < <http://www6.univali.br/seer/index.php/nej/article/view/2599/1801>>. Acesso em: 10.01.2015.

é a Constituição Alemã de 1949 (Lei fundamental de Bonn) e, notadamente, a criação do Tribunal Constitucional Federal, de 1951. “A partir daí teve início uma fecunda produção teórica e jurisprudencial, responsável pela ascensão científica do direito constitucional no âmbito dos países de tradição romano-germânica.”¹⁹⁶

Considera Barroso que, nos últimos anos, com a retração da Suprema Corte americana em decorrência de uma postura mais conservadora e de autocontenção, o Tribunal Constitucional Federal da Alemanha ganhou destaque e passou a influenciar o pensamento e a prática jurisprudencial de vários países do mundo, inclusive o Supremo Tribunal Federal brasileiro, que absorveu técnicas de decisão da referida corte alemã (a exemplo, a interpretação conforme a Constituição, a declaração de nulidade sem redução de texto, a declaração de inconstitucionalidade sem pronúncia de nulidade e o apelo ao legislador.).¹⁹⁷

No Brasil, o renascimento do direito constitucional ocorreu quando da sua redemocratização, que culminou com a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil. Referida Carta foi capaz de promover a transformação de um Estado autoritário, intolerante e, não raro, violento, para um Estado Democrático de Direito.¹⁹⁸

Sarmiento faz menção a algumas das novidades trazidas com a Constituição de 1988 que foram decisivas para inspirar o modelo neoconstitucionalista:

A Assembléia Constituinte de 1987/1988, que coroou o processo de redemocratização do país, quis romper com este estado de coisas, e promulgou uma Constituição contendo um amplo e generoso elenco de Direitos Fundamentais de diversas dimensões - direitos individuais, políticos, sociais e difusos - aos quais conferiu aplicabilidade imediata (art. 5º, Parágrafo 1º), e protegeu diante do próprio poder de reforma (art. 60, Parágrafo 4º, IV). Além disso, reforçou o papel do judiciário, consagrando a inafastabilidade da tutela judicial (art. 5º, XXXV), criando diversos novos remédios constitucionais, fortalecendo a independência da instituição,

¹⁹⁶ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 3-4.

¹⁹⁷ BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo.** p. 40.

¹⁹⁸ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 4.

bem como do ministério público, e ampliando e robustecendo os mecanismos de controle de constitucionalidade. Neste último tópico, ela democratizou o acesso ao controle abstrato de constitucionalidade, ao adotar um vasto elenco de legitimados ativos para a propositura de ação direta de inconstitucionalidade (art. 103) e ampliou o escopo da jurisdição constitucional, ao instituir no Brasil o controle da inconstitucionalidade por omissão, tanto através de ação direta como do mandado de injunção.¹⁹⁹

De acordo com Bonavides, a Constituição de 1988, apesar de possuir falhas, conferiu um grau de estabilidade jamais visto em nossa história republicana, sendo uma carta de princípios, conferindo solidez ao regime constitucional, exorcizando ao longo de todos estes anos o fantasma dos golpes de Estado, o que era corriqueiro num passado recente.²⁰⁰

Sob a Constituição de 1988, o direito constitucional no Brasil passou da desimportância ao apogeu em menos de uma geração. Uma constituição não é só técnica. Tem de haver, por trás dela, a capacidade de simbolizar conquistas e de mobilizar o imaginário das pessoas para novos avanços. O surgimento de um sentimento constitucional no País é algo que merece ser celebrado. Trata-se de um sentimento ainda tímido, mas real e sincero, de maior respeito pela Lei Maior, a despeito da volubilidade de seu texto. É um grande progresso. Superamos a crônica indiferença que, historicamente, se manteve em relação à Constituição. E, para os que sabem, é a indiferença, não o ódio, o contrário do amor.²⁰¹

Portanto, a Constituição da República de 1988, símbolo maior da vitória da democracia sobre a ditadura então existente, fez ressurgir o direito constitucional no Brasil. A Carta de 1988, portanto, é a base para a realização do Neoconstitucionalismo no Brasil.

2.2.2 Marco filosófico

O marco filosófico do constitucionalismo contemporâneo é o pós-positivismo, também nominado de positivismo ético e soft-positivismo.²⁰²

¹⁹⁹ SARMENTO, Daniel. **O Neoconstitucionalismo no Brasil: riscos e possibilidade.**

²⁰⁰ BONAVIDES, Paulo. A constituinte de 1987-1988 e a restauração do Estado de Direito. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil.** São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013, p. 59.

²⁰¹ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 4-5.

²⁰² FERNANDES, Ricardo Vieira de Carvalho. BORGES, Alexandre Walmott. Neoconstitucionalismo: os delineamentos da matriz do pós-positivismo jurídico para a formação do pensamento constitucional moderno. p. 291.

A caracterização do pós-positivismo perpassa a confluência das duas maiores correntes do pensamento que ofereceram paradigmas opostos para o direito: o positivismo e o jusnaturalismo.²⁰³

O positivismo jurídico, na visão de Cristóvam, deve ser entendido como uma teoria jurídica que vê o direito positivo como o único objeto da ciência jurídica e que não permite conexão entre o direito, a moral e a política, servindo mais adequadamente aos propósitos do modelo liberal-individualista.²⁰⁴

O jusnaturalismo, umas das principais correntes filosóficas que acompanham o direito, tem por fundamento a existência de um direito natural, legitimado por uma ética superior e que estabelece limites à própria norma estatal. A base central do jusnaturalismo reside no “[...] reconhecimento de que há, na Sociedade, um conjunto de valores e de pretensões humanas legítimas que não decorrem de uma norma jurídica emanada do Estado”.²⁰⁵

Segundo Barroso, “[...] a superação histórica do jusnaturalismo e o fracasso político do positivismo abriram caminho para um conjunto amplo e ainda inacabado de reflexões acerca do direito, sua função social e sua interpretação”.²⁰⁶

Explicando o que defendem os críticos do positivismo jurídico, expõe Pozzolo:

De fato, sustenta-se que se no Estado de Direito oitocentista havia a exigência de se estabelecer uma clara distinção entre direito positivo e pretensões de justiça substancial, identificando o princípio da legalidade como o critério de juridicidade, nas Sociedades contemporâneas, constantemente atravessadas por conflitos notáveis de repercussões éticas, a separação entre direito e justiça deslegitimaria os próprios instrumentos jurídicos e a ação jurídica. Para afrontar e resolver os conflitos da Sociedade constitucional-democrática contemporânea seria

²⁰³ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 5.

²⁰⁴ CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. Sobre o neo constitucionalismo e a teoria dos princípios constitucionais *In*: GRADOS, Guido Cesar Aguila; CAZZARO, Kleber; STAFFEN, Márcio Ricardo (orgs.). **Constitucionalismo em mutação: Reflexões sobre as influências do Neoconstitucionalismo e da globalização jurídica.** Rio do Sul/Ponta Grossa/Lima: Nova Letra, 2013, p. 45-73, p. 47.

²⁰⁵ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil.** p. 114.

²⁰⁶ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 5.

impensável apelar seja ao direito natural, o que soaria anacrônico, seja ao positivismo legalista.²⁰⁷

O pós-positivismo, para Marmelstein, resultou de uma releitura do positivismo clássico, trazendo para ele aspectos do direito natural, como a inserção de valores, especialmente a dignidade da pessoa humana, colocando-os no topo da hierarquia normativa.²⁰⁸

Destarte, o chamado pós-positivismo identifica no direito uma ciência jurídica comprometida, e, portanto, não neutra, em que as relações envolvendo a moral, o direito e a política são reconhecidas como relações necessárias, contrariamente a um dos postulados básicos do positivismo, que é a separação entre moral e direito.²⁰⁹

O pós-positivismo busca mais do que a legalidade estrita; pretende empreender uma leitura moral do direito. Sob a nova ótica, a aplicação e a interpretação do direito devem ser inspiradas por uma teoria de justiça, sem acobertar voluntarismos ou personalismos, sobretudo judiciais. Os princípios passam a deter também normatividade, com clara definição de suas relações com regras e valores. Também ressurge o uso da razão prática e da argumentação jurídica. Com o pós-positivismo, visualiza-se uma nova hermenêutica constitucional e se desenvolve uma teoria de Direitos Fundamentais edificada sob o postulado da dignidade da pessoa humana.²¹⁰

Relativamente aos princípios, o pós-positivismo defende um sistema centrado num modelo de regras e princípios, distintamente da teoria positivista, que apregoava essencialmente o modelo de regras para explicar a estrutura do ordenamento jurídico.

Para se visualizar um melhor entendimento acerca dos princípios, apontam-se as principais distinções deles em relação às regras, destacadas por

²⁰⁷ POZZOLO, Susanna. O Neoconstitucionalismo como último desafio ao positivismo jurídico. A reconstrução neoconstitucionalista da teoria do direito: suas incompatibilidades com o positivismo jurídico e a descrição de um novo modelo. p. 105.

²⁰⁸ MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. p. 12.

²⁰⁹ ROSSI, Amélia Sampaio. Neoconstitucionalismo sem medo. p. 161.

²¹⁰ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil**. p. 6.

Barcellos²¹¹:

a) Quanto ao conteúdo, os princípios estão mais próximos de uma concepção de valor e de direito, formando uma exigência da justiça, da moralidade ou da equidade. As regras, de outra banda, tem um conteúdo diversificado e não necessariamente moral;

b) A validade dos princípios advém de seu próprio conteúdo, enquanto que as regras derivam de outras regras ou de princípios;

c) Os princípios são, em maior ou menor medida, universais, objetivos, absolutos e permanentes. Já as regras tem forma bastante evidente pela contingência e relatividade de seus conteúdos, conforme tempo e lugar;

d) Os princípios tem uma função, no ordenamento, explicadora e justificadora em relação às regras, sintetizando uma grande quantidade de informações de uma parte ou de todo o ordenamento jurídico, conferindo-lhe ordenação e unidade;

e) Os princípios costumam ser mais abstratos que as regras, normalmente não descrevendo as condições necessárias para sua aplicação e, ante essa generalidade, podem ser aplicados a um número indeterminado de situações. Já quanto às regras, geralmente é possível identificar as hipóteses em que incidem;

f) Em relação ao esforço interpretativo envolvido, tem-se que os princípios exigem uma atividade argumentativa bem mais intensa, não apenas para delimitar seu sentido, mas também para apurar a solução que ele indica para o caso concreto;

g) Quanto à aplicação, em termos gerais, as regras adotam o modelo do “tudo ou nada” (Dworkin), ou seja, a regra ou é válida e se aplica, ou não se aplica porque inválida. Já os princípios, para aplicação, dependem do uso de técnicas próprias de interpretação, como a ponderação;

²¹¹ BARCELLOS, Ana Paula. Anotação preliminar sobre o conteúdo e as funções dos princípios. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013, p. 98-100.

h) As regras já contêm, em seu enunciado, os efeitos que pretendem produzir, podendo determinar uma única conduta ou condutas diversas. Os princípios, por sua vez, ou descrevem efeitos relativamente indeterminados, cujo conteúdo, normalmente, é a promoção de fins ideais, valores ou metas políticas; ou, embora também pretendam produzir efeitos associados a ideais valorativos ou políticos, descrevem fins determinados.

Os dois grandes autores contemporâneos que se debruçaram sobre o estudo dos princípios e formaram a base da teoria existente acerca do tema foram Alexy e Dworkin.

Sem pretender se estender sobre a teoria de cada um dos autores acima citados, pode-se dizer que Alexy aduz que a diferenciação entre regras e princípios é uma distinção qualitativa - e não de grau.²¹²

O ponto decisivo na distinção entre regras e princípios é que princípios são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes. Princípios são, por conseguinte, mandamentos de otimização, que são caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende somente das possibilidades fáticas, mas também das possibilidades jurídicas. O âmbito das possibilidades jurídicas é determinado pelos princípios e regras colidentes.

Já as regras são normas que são sempre satisfeitas ou não satisfeitas. Se uma regra vale, então, deve se fazer exatamente aquilo que ela exige; nem mais, nem menos. Regras contêm, portanto, determinações no âmbito daquilo que é fático e juridicamente possível.²¹³

A concepção de Dworkin de direito apresenta uma estreita ligação com a moral, sendo, também, baseada numa forte teoria dos princípios, o que pressupõe uma distinção lógica entre princípios e regras. Para ele,

A diferença entre princípios jurídicos e regras jurídicas é de natureza lógica. Os dois conjuntos de padrões apontam para decisões particulares acerca da obrigação jurídica em circunstâncias específicas, mas distinguem-se quanto à natureza da obrigação que oferecem. As regras

²¹² ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 91.

²¹³ ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. p. 90-91.

são aplicáveis à maneira do tudo-ou-nada. Dados os fatos que uma regra estipula, então ou a regra é válida, e neste caso a resposta que ela fornece deve ser aceita, ou não é válida, e neste caso em nada contribui para a decisão.²¹⁴

Já os princípios, na concepção dworkiniana,

[...] entram em conflito e interagem uns com os outros, de modo que cada princípio relevante para um problema jurídico particular fornece uma razão em favor de uma determinada solução, mas não a estipula. O homem que deve decidir uma questão vê-se, portanto, diante da exigência de avaliar todos esses princípios conflitantes e antagônicos que incidem sobre ela e chegar a um veredicto a partir desses princípios, em vez de identificar um dentre eles como “válido”.²¹⁵

Os princípios, destarte, “[...] são pautas que devem ser alcançadas porque correspondem a um imperativo de justiça, de equidade (fairness) ou outra dimensão moral positiva, e não porque potencializam ou asseguram uma situação econômica, política ou social desejável.”²¹⁶ Pela teoria de Dworkin, os princípios tem uma dimensão que as regras não tem, que é a dimensão do peso ou importância.²¹⁷

A consolidação desse sistema formado por regras e princípios constituiu, por certo, umas das mais destacadas características do Neoconstitucionalismo, conferindo valor e efetiva justiça na aplicação do direito.

Dessa forma, sob o Neoconstitucionalismo os princípios constitucionais representam normas que fundamentam e sustentam o sistema, as pautas bases do ordenamento jurídico de uma dada Sociedade. Eles não são apenas programas ou linhas sugestivas às ações dos cidadãos ou do poder público, mas caminhos vinculados, eis que dotados de eficácia jurídica vinculante.²¹⁸

Outro grande elemento constitutivo do pós-positivismo e, consequentemente, do Neoconstitucionalismo, está na elevação da importância e

²¹⁴ DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 39.

²¹⁵ DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. p. 114.

²¹⁶ CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. Sobre o neo constitucionalismo e a teoria dos princípios constitucionais. p. 59.

²¹⁷ DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. p. 42.

²¹⁸ CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. Sobre o neo constitucionalismo e a teoria dos princípios constitucionais. p. 49.

participação da dignidade da pessoa humana, como princípio base de toda a estrutura de Direitos Fundamentais.

Historicamente, a dignidade da pessoa humana foi recebendo distintos enfoques. Inicialmente, a origem de sua concepção teve sentido mais religioso, bíblico (homem feito à imagem e semelhança de Deus). Com o Iluminismo, há uma migração para a filosofia, tendo a dignidade da pessoa humana como fundamento a razão, a autodeterminação do indivíduo e a capacidade de valoração moral. Durante o século XX, ela passa a ser um objetivo político, buscado pelo Estado e pela Sociedade. Após a Segunda Grande Guerra, a dignidade migra, pouco a pouco, para a área jurídica, em razão do surgimento do pós-positivismo e da inclusão da dignidade em diferentes documentos internacionais e em constituições de estados democráticos.²¹⁹

Nesse sentido, pode-se verificar que as constituições bases do Estado social (Constituição mexicana, de 1917, e alemã, de 1919) já faziam menção à dignidade. Após a Segunda Guerra mundial, a dignidade passou a estar presente em documentos de amplitude mundial, como a Carta da ONU (1945) e a Declaração Universal de Direitos do Homem (1948). No mesmo caminho seguiram as constituições democráticas editadas no pós-guerra, cujo melhor exemplo é a Constituição da Alemanha, de 1949, que dispôs sobre a dignidade da pessoa humana em seu artigo primeiro.

Expõe Barroso ter sido na Alemanha que a inclusão do referido princípio conduziu seu Tribunal Constitucional Federal a formar uma ampla jurisprudência, alçando a dignidade “[...] ao *status* de valor fundamental e centro axiológico de todo o sistema constitucional.”²²⁰

No Brasil, a dignidade da pessoa humana veio a ser expressamente referida na Constituição de 1988, com evidente destaque. Antes disso, as cartas constitucionais brasileiras nada falavam sobre a dignidade, ou a tratavam de forma

²¹⁹ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 289.

²²⁰ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 290.

periférica.²²¹

Destarte, a dignidade da pessoa humana é, atualmente, umas das bases do Estado Democrático de Direito, princípio e valor fundamental, a ser observado por todos, Estado e Sociedade.

A dignidade da pessoa humana, então, é um valor fundamental que se viu convertido em princípio jurídico de estatura constitucional, seja por sua positivação em norma expressa seja por sua aceitação como um mandamento jurídico extraído do sistema. Serve, assim, tanto como justificação moral quanto como fundamento normativo para os Direitos Fundamentais.²²²

Bem por isso, aliás, que a dignidade da pessoa humana, na Constituição Brasileira, não foi incluída no rol de Direitos Fundamentais, mas sim como princípio e valor fundamental (art. 1, III, da CRFB)²²³

De fato, a qualificação da dignidade da pessoa humana como princípio fundamental traz a certeza de que o dispositivo constitucional acima indicado não contém apenas um enunciado de conteúdo ético, mas também uma norma jurídica positivada, com *status* constitucional formal e material.²²⁴

O entendimento da dignidade da pessoa humana como princípio jurídico gera consequências relevantes, consoante exposto anteriormente, quando se diferenciou princípios de regras.

É importante registrar, contudo, nas linhas do pensamento de Sarlet, que a dignidade da pessoa humana desempenha o papel de valor e guia não apenas dos Direitos Fundamentais, mas de toda a ordem jurídica constitucional e infraconstitucional, razão pela qual ela é tida como princípio constitucional de maior hierarquia axiológica.²²⁵

Quanto à eficácia da dignidade da pessoa humana, aponta Barroso três

²²¹ SARLET, Ingo Wolfgang. A dignidade da pessoa humana. *In*: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013, p. 122.

²²² BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 296.

²²³ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**.

²²⁴ SARLET, Ingo Wolfgang. A dignidade da pessoa humana. p. 124.

²²⁵ SARLET, Ingo Wolfgang. A dignidade da pessoa humana. p. 125.

distintas modalidades:

A eficácia direta significa a possibilidade de se extrair uma regra do núcleo essencial do princípio, permitindo a sua aplicação mediante subsunção. A eficácia interpretativa significa que as normas jurídicas devem ter o seu sentido e alcance determinados da maneira que melhor realize a dignidade humana, que servirá, ademais, como critério de ponderação na hipótese de colisão de normas. Por fim, a eficácia negativa paralisa, em caráter geral ou particular, a incidência de regra jurídica que seja incompatível – ou produza, no caso concreto, resultado incompatível – com a dignidade humana.²²⁶

Em sua obra dedicada ao assunto, Sarlet sustenta que a dignidade possui natureza dúplice, pois se manifesta como expressão da autonomia da pessoa humana (ligada à ideia de autodeterminação sobre as decisões essenciais da própria existência), mas também como meio de proteção (assistência) por parte do Estado e da comunidade, especialmente quando fragilizada ou, mesmo, na falta de capacidade de autoterminação.²²⁷

Essa natureza dúplice, é certo, confere ao Estado e à comunidade limites no que tange ao respeito à dignidade de cada um (dimensão defensiva) e, outrossim, no dever de promover a dignidade, criando condições que viabilizem o efetivo alcance desse objetivo fundamental (ênfase prestacional).

Quanto ao seu conteúdo, a dignidade é tida como qualidade inerente aos seres humanos, um valor moral que deve ser tomado como um fim em si mesmo.²²⁸ Baseando-se nos ensinamentos de Kant, Barroso formula a seguinte proposição sobre o tema em destaque:

[...] a conduta ética consiste em agir inspirado por uma máxima que possa ser convertida em lei universal; todo homem é um fim em si mesmo, não devendo ser funcionalizado a projetos alheios; as pessoas humanas não tem preço nem podem ser substituídas, possuindo um valor absoluto, ao

²²⁶ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 326.

²²⁷ SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 61.

²²⁸ PUZYK, Carlos Eduardo Pianovski. Dignidade da pessoa humana. In: CLÉVE, Clémerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro**: teoria da constituição e Direitos Fundamentais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 170.

qual se dá o nome de dignidade.²²⁹

A dignidade da pessoa humana se afigura uma terminologia aberta, que admite diferentes enfoques e interpretações, dependendo do contexto histórico-cultural em que é empregada. Exemplo disso é o fato de diversos estados que compõem a federação dos Estados Unidos da América proibirem, com base na dignidade da pessoa humana, o uso de alguns meios para concretizar a pena de morte (enforcamento, por exemplo, pois poderia gerar sofrimento), mas não proíbem a pena em si.

Por isso, a doutrina tem indicado conteúdos mínimos da dignidade. Segundo os ensinamentos de Barroso, entre eles estão o valor intrínseco da pessoa humana, a autonomia da vontade e o valor comunitário.²³⁰

O valor intrínseco da dignidade está relacionado à própria condição de ser humano, de onde se concebe a ideia de que todas as pessoas são um fim em si mesmas. Decorrem deste valor intrínseco Direitos Fundamentais como o direito à vida, à igualdade e à integridade física e psíquica.²³¹

A autonomia da vontade é o elemento ético da dignidade da pessoa humana, que tem relação com a capacidade de autodeterminação, de fazer escolhas existenciais básicas. “A autonomia tem uma dimensão privada, subjacente aos direitos e liberdades individuais, e uma dimensão pública, sobre a qual se apoiam os direitos políticos, isto é, o direito de participar do processo eleitoral e do debate público.”²³²

Por fim, o outro conteúdo mínimo da dignidade diz respeito ao valor comunitário, que compreende o seu elemento social, a relação entre o indivíduo e o grupo. Nesse sentido, a dignidade está atrelada aos valores compartilhados pela

²²⁹ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 303.

²³⁰ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 326-327.

²³¹ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 327.

²³² BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 327.

comunidade, bem como às responsabilidades e aos deveres de cada um.²³³

Por outro lado, pelo fato de a dignidade da pessoa encontrar-se ligada à condição humana de cada indivíduo, não há como descartar uma necessária dimensão comunitária (ou social) desta mesma dignidade de cada pessoa e de todas as pessoas, justamente por serem todos iguais em dignidade e direitos (na iluminada fórmula da Declaração Universal de 1948) e pela circunstância de nesta condição conviverem em determinada comunidade ou grupo.²³⁴

O valor comunitário é afeto ao caráter intersubjetivo e relacional da dignidade da pessoa humana, o que implica numa obrigação geral de respeito pela pessoa, por meio de deveres e direitos correlativos.²³⁵

Não se pode, igualmente, esquecer que a dignidade do ser humano passa, obviamente, pelas boas condições do meio em que vive, de modo que o princípio em estudo tem íntima ligação com o meio ambiente e, assim, com o ideal de Sustentabilidade.

Em obra dedicada ao assunto, Fensterseifer pondera:

O elemento qualidade ambiental passa, então, a ser constitutivo do próprio conteúdo do princípio (e valor constitucional) da dignidade da pessoa humana, na medida em que o ambiente oferece as bases naturais e existenciais necessárias ao desenvolvimento da vida humana em toda a sua potencialidade.²³⁶

A Sustentabilidade é tema relativamente novo no cenário nacional e internacional, tendo ganhado destaque, sobretudo, na década de 1970, em que se começou a perceber os efeitos negativos do crescimento econômico e do crescimento demográfico, provocando um perigoso desequilíbrio na biosfera.²³⁷

²³³ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 327.

²³⁴ SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. p. 64.

²³⁵ SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. p. 64-66.

²³⁶ FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. p. 65.

²³⁷ MARCHELLO, Francesco; PERRINI, Marinella; SERAFINI, Susy. **Diritto Dell'ambiente**. Napoli: Gruppo Editoriale Esselibri, 2006, p. 12.

Com a realização de periódicos encontros mundiais, organizados pelas Nações Unidas (o primeiro deles ocorrido em Estocolmo, em 1972), o tema começou a ser objeto de análise e regulamentações pelos países, com o objetivo de aliar o desenvolvimento com a preservação dos recursos naturais.

Tratando-a como princípio, Freitas formula o seguinte conceito para a Sustentabilidade:

[...] trata-se do princípio constitucional que determina, com eficácia direta e imediata, a responsabilidade do Estado e da Sociedade pela concretização solidária do desenvolvimento material e imaterial, socialmente inclusivo, durável e equânime, ambientalmente limpo, inovador, ético e eficiente, no intuito de assegurar, preferencialmente de modo preventivo e precavido, no presente e no futuro, o direito ao bem-estar.²³⁸

A Sustentabilidade não é um termo aplicável apenas ao meio ambiente. Com efeito, entende-se que Sustentabilidade é multidimensional, envolvendo o âmbito social, econômico e ambiental. A doutrina mais recente aponta para uma ampliação ainda maior acerca das dimensões da Sustentabilidade, adicionando sua relação com a ética, com a dimensão jurídico-política²³⁹, ou, ainda, tecnológica²⁴⁰.

Por isso tudo, é inegável que o desenvolvimento sustentável tem plenos vínculos com a dignidade da pessoa humana, na medida em que somente se pode conceber uma existência digna caso haja um meio ambiente onde se possa viver.

A dignidade da pessoa humana, outrossim, composta dos elementos até aqui expostos, tem estreita ligação com a garantia de um mínimo existencial:

A garantia do mínimo existencial representa um patamar mínimo para a existência humana, consubstanciando no seu conteúdo as condições materiais mínimas para a concretização do princípio-matriz de todo o sistema jurídico, que é a dignidade da pessoa humana.²⁴¹

²³⁸ FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. p. 41.

²³⁹ FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. p. 56.

²⁴⁰ SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes. MAFRA, Juliete Ruana. A Sustentabilidade no alumiar de Gabriel Real Ferrer: Reflexos Dimensionais na Avaliação Ambiental Estratégica. In: SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes. GARCIA, Heloíse Siqueira (orgs.). **Lineamentos sobre Sustentabilidade segundo Gabriel Real Ferrer**. Dados Eletrônicos – Itajaí: Univali, 2014, p. 21-22.

²⁴¹ FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente** – Dimensão

Esse mínimo existencial, considerado por Barroso como núcleo material elementar da dignidade da pessoa humana, abrangeria o conjunto de bens e utilidades necessários para subsistência física e pleno gozo da liberdade, composto, em termos mais práticos, em renda mínima, saúde básica e educação fundamental.²⁴²

Por fim, pode-se conceber como útil o conceito formulado por Sarlet, visualizando-se nele, de forma sucinta, as características e elementos apontados nesta breve exposição:

Assim sendo, temos por dignidade da pessoa humana a qualidade intrínseca e distintiva reconhecida em cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e Deveres Fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos, mediante o devido respeito aos demais seres que integram a rede da vida.²⁴³

Portanto, uma das bases centrais do Neoconstitucionalismo reside na corrente jusfilosófica denominada pós-positivismo, que propõe a superação do positivismo jurídico, reconhecendo-se como necessárias as relações entre moral e direito, bem como elegendo a dignidade da pessoa humana como valor fundamental no Estado Democrático de Direito. Nesse cenário, ganha relevo também um melhor entendimento acerca dos princípios (e sua diferenciação em relação às regras), como norma fundamentadora do ordenamento jurídico.

2.2.3 Marco teórico

De acordo com Barroso, no plano teórico, três grandes transformações ocorreram na aplicação do direito constitucional: o reconhecimento de força

ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito. p. 269.

²⁴² BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 129.

²⁴³ SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. p. 73.

normativa à Constituição; a expansão da jurisdição constitucional, e o desenvolvimento de uma nova dogmática da interpretação da Constituição.²⁴⁴

O reconhecimento da força normativa à Constituição deixa claro que, sob a nova dogmática em estudo, a norma constitucional tem o status de norma jurídica. Nesse sentido, a Lei Fundamental passa a ser vista não mais como um documento político, que apenas direcionava a atuação dos poderes, de forma discricionária. À Constituição é reconhecido caráter vinculativo, de modo que os agentes responsáveis pela sua concretização passam a ter deveres.²⁴⁵

Ora, sabido que a Constituição é o lugar onde quase todos os princípios podem ser encontrados. Antes, quando não se reconhecia força jurídica aos princípios, mas apenas às regras, as normas constitucionais, formuladas em sua maioria como princípios, de pouco valiam. Dizia-se que essas normas, apesar de estarem consagradas na Lei Fundamental, não passavam de conselhos morais, de declaração de boas intenções. Descumprir a Constituição não gerava qualquer consequência jurídica.

Com o reconhecimento da efetiva força jurídica aos princípios, a Constituição passou a ocupar um papel especial. Agora todas as suas disposições, sem exceção, passam a ser consideradas como verdadeiras normas jurídicas, ocupando uma posição privilegiada dentro do sistema.²⁴⁶

Já a expansão da jurisdição constitucional envolve, notadamente, a ampliação da participação do poder judiciário como ator na concretização de Direitos Fundamentais.

Até a década de 40, na maior parte da Europa vigorava um modelo de supremacia do poder legislativo, “[...] na linha da doutrina inglesa de soberania do Parlamento e da concepção francesa da lei como expressão da vontade geral.”²⁴⁷

Segundo Barroso, a partir da década de 40, a nova onda constitucional da Europa trouxe novas constituições e também um novo modelo, inspirado na América

²⁴⁴ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 6.

²⁴⁵ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 7-8.

²⁴⁶ MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais.** p. 13.

²⁴⁷ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 8.

do Norte: o da supremacia da Constituição, que tinha como uma de suas fórmulas a constitucionalização de Direitos Fundamentais. Assim, tais direitos ficavam imunizados em relação ao processo político majoritário, sob a proteção do poder judiciário.²⁴⁸

Sob esse novo constitucionalismo, o poder judiciário, além de aplicar a lei ao caso concreto (atividade alinhada à dogmática positivista), passa também a julgar a própria lei, ou, em casos extremos, a ser forçado a decidir mesmo quando ela não existe, realizando atividade integradora.

Quando o poder legislativo erra ou se omite, abre espaço para que o cidadão prejudicado recorra ao poder judiciário, com demandas impensáveis no constitucionalismo tradicional. Assim, se falta lei para a concretização de um direito constitucionalmente garantido, passa-se a recorrer ao poder judiciário para que aplique e concretize a constituição, não obstante a reserva de espaço do poder legislativo e, mesmo, por causa dela, e de sua inatuação. Se há lei que impede a concretização de um direito constitucionalmente garantido, passa-se a recorrer ao poder judiciário para que anule a lei e permita a concretização da constituição, não obstante o espaço reservado ao poder legislativo e, inclusive, por causa dele, de sua atuação incorreta. Tanto a má atuação, como a inatuação, são agora inconstitucionalidades, mesmo que os direitos à vida, à segurança, à liberdade e à propriedade, sob o ponto de vista formal, estejam protegidos por essa inatuação ou atuação insuficiente.²⁴⁹

Nesse contexto, ganha força a direta aplicação dos princípios também como fundamento para as decisões judiciais, em prática alinhada com a teoria pós-positivista, analisada anteriormente.

Na visão de Duarte, sob o novo constitucionalismo passa a existir um judicialismo ético-jurídico, que “[...] propugna que a dimensão de justiça pretendida pela aplicação judicial comporta a conjunção de elementos éticos aos elementos estritamente jurídicos, confluindo, portanto, à fixação da tese da conexão entre direito e moral”, em contraponto à tese da discricionariedade judicial vinculada ao

²⁴⁸ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito**: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil. p. 8.

²⁴⁹ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 27.

positivismo jurídico clássico.²⁵⁰

O outro marco teórico apontado por Barroso consiste em uma nova interpretação constitucional. Essa nova modalidade de interpretação jurídica seria uma decorrência natural da força normativa da Constituição e da especificidade das normas constitucionais. Doutrina e jurisprudência passaram a desenvolver um elenco próprio de princípios, de natureza instrumental, como pressupostos lógicos, metodológicos ou finalísticos da aplicação das normas constitucionais. São eles os princípios da supremacia da Constituição, da presunção de constitucionalidade das normas e atos normativos do poder público, da interpretação conforme a Constituição, da unidade, da razoabilidade e da efetividade.²⁵¹

Traçando breves comentários sobre o tema, pode-se dizer que a supremacia da Constituição, como princípio interpretativo, significa que a Constituição e, especialmente, os Direitos Fundamentais, estão no topo da hierarquia normativa, de modo que todos os demais atos normativos, assim como os atos do poder judiciário e do poder executivo, devem ter como critério de medida a Norma Fundamental e os Direitos Fundamentais nela inseridos.²⁵²

O princípio da presunção de constitucionalidade das leis e atos normativos decorre do princípio da separação dos poderes e tem a missão de autolimitar a atuação judicial.²⁵³

Em razão disso, não devem juízes e tribunais, como regra, declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo quando: (i) a inconstitucionalidade não for patente e inequívoca, existindo tese jurídica razoável para a preservação da norma; (ii) seja possível decidir a questão por outro fundamento, evitando-se a invalidação de ato de outro Poder; (iii) existir interpretação alternativa possível, que permite afirmar a

²⁵⁰ DUARTE, Écio Oto Ramos. Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico: uma introdução ao Neoconstitucionalismo e às formas atuais do positivismo jurídico. p. 67.

²⁵¹ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 10-11.

²⁵² SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional.** p. 215.

²⁵³ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação constitucional como interpretação específica. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil.** São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013, p. 93.

compatibilidade da norma com a Constituição.²⁵⁴

O princípio da interpretação conforme a Constituição é um princípio de controle e ganha relevância quando outros elementos interpretativos não alcançam um sentido inequívoco dentre os vários significados da norma. No caso de normas polissêmicas ou plurissignificativas deve se dar preferência à interpretação que lhe dê um sentido em conformidade com a Constituição.²⁵⁵

Já o princípio da unidade da Constituição leva o intérprete “[...] a encontrar soluções que harmonizem tensões existentes entre as várias normas constitucionais, considerando a Constituição como um todo unitário.”²⁵⁶

A razoabilidade, tratada por Barroso, nesse mister, também como proporcionalidade²⁵⁷, é um importante mecanismo de proteção dos Direitos Fundamentais e do próprio interesse público, na medida em que permite o controle da discricionariedade dos atos do poder público. Outrossim, a razoabilidade funciona “[...] como a medida com que uma norma deve ser interpretada no caso concreto para a melhor realização do fim constitucional nela embutido ou decorrente do sistema.”²⁵⁸

Para Sarlet, que vê distinções entre a razoabilidade e a proporcionalidade, este último princípio citado, de origem alemã, tem relação com a ideia de um controle dos atos do poder público, com a meta de coibir excessos de ingerência na esfera dos direitos dos cidadãos, mas também como critério de aferição da legitimidade constitucional das decisões judiciais e dos atos legislativos.²⁵⁹

O último princípio mencionado, da efetividade, tem o seguinte significado:

Efetividade significa a realização do Direito, a atuação prática da norma,

²⁵⁴ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação constitucional como interpretação específica. p. 93.

²⁵⁵ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. p. 1189.

²⁵⁶ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. p. 94.

²⁵⁷ Segundo o referido autor, seriam termos empregados de modo fungível. (BARROSO, Luís Roberto. Interpretação constitucional como interpretação específica. p. 94.)

²⁵⁸ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação constitucional como interpretação específica. p. 94.

²⁵⁹ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. p. 215.

fazendo prevalecer no mundo dos fatos os valores e interesses por ela tutelados. Simboliza, portanto, a aproximação, tão íntima quanto possível, entre o dever-ser normativo e o ser da realidade social. O intérprete constitucional deve ter compromisso com a efetividade da Constituição: entre interpretações alternativas e plausíveis, deverá prestigiar aquela que permita a atuação da vontade constitucional, evitando, no limite do possível, soluções que se refugiem no argumento da não autoaplicabilidade da norma ou na ocorrência de omissão do legislador.²⁶⁰

Essa interpretação constitucional atrelada ao Neoconstitucionalismo revela diferentes categorias com as quais trabalha a nova hermenêutica. Essas categorias, listadas por Barroso, são as cláusulas gerais, os princípios, as colisões de normas constitucionais, a ponderação e a argumentação.²⁶¹

Sobre as cláusulas gerais, expõe Barroso:

As denominadas cláusulas gerais ou conceitos jurídicos indeterminados contêm termos ou expressões de textura aberta, dotados de plasticidade, que fornecem um início de significação a ser complementado pelo intérprete, levando em conta as circunstâncias do caso concreto. A norma em abstrato não contém integralmente os elementos de sua aplicação. Ao lidar com locuções como ordem pública, interesse social e boa-fé, entre outras, o intérprete precisa fazer a valoração de fatores objetivos e subjetivos presentes na realidade fática, de modo a definir o sentido e o alcance da norma. Como a solução não se encontra integralmente no enunciado normativo, sua função não poderá limitar-se à revelação do que lá se contém; ele terá de ir além, integrando comando normativo com sua própria avaliação.²⁶²

Nos casos de colisão de direitos ou normas fundamentais (situação cada vez mais comum no constitucionalismo contemporâneo), não serão úteis à solução do conflito o método de subsunção ou a utilização dos meios tradicionais de interpretação (hierárquico, por especialidade, etc.). Com efeito, como afirma Barroso, será a ponderação de valores, normas ou bens, a técnica a ser utilizada pelo intérprete, através do qual ele fará concessões recíprocas (com o fito de preservar o máximo possível os interesses em disputa), ou, no limite, escolherá o direito que

²⁶⁰ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação constitucional como interpretação específica. p. 94.

²⁶¹ BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil.** p. 12.

²⁶² BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil.** p. 198.

deverá prevalecer no caso concreto.²⁶³

Destarte, tem-se apontado a necessidade de uso da ponderação porque, num sistema baseado em princípios, detentores de uma dimensão de peso, precisam eles ser sopesados, quando da apreciação do caso concreto.

O Neoconstitucionalismo afirma que para conhecer o seu conteúdo, de tal forma a resolver o conflito, é necessário recorrer a argumentos morais e avaliar as exigências de justiça veiculadas no caso concreto, escolhendo a melhor solução, considerando todas as variáveis da situação específica e, em particular, o grau de satisfação do princípio vencedor em relação à ofensa do princípio que foi deixado de lado.²⁶⁴

Entende-se, assim, que o intérprete deve construir a melhor relação entre os princípios em conflito, com base em argumentos morais. Tal argumentação representa a justificação externa das decisões, destinando-se a conceber os argumentos normativos aptos a sustentar a conclusão.²⁶⁵

Baseando-se nos ensinamentos de Dworkin, alguns doutrinadores têm apontado que o Neoconstitucionalismo propõe, como interpretação, uma leitura moral da Constituição, com foco para a natureza específica de suas normas. “Trata de uma análise dos dispositivos mais genéricos sob uma ótica de decência e justiça que deve estar intrínseca ao próprio processo interpretativo”.²⁶⁶

Sob o Neoconstitucionalismo se está diante de uma Constituição aberta, formada por um conjunto de regras e princípios que se irradiam por todo o sistema jurídico, o que gera a constitucionalização de todos os ramos do direito.²⁶⁷

Nesse sentido, aponta Barroso ser o fruto mais evidente do

²⁶³ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 200.

²⁶⁴ POZZOLO, Susanna. O Neoconstitucionalismo como último desafio ao positivismo jurídico. A reconstrução neoconstitucionalista da teoria do direito: suas incompatibilidades com o positivismo jurídico e a descrição de um novo modelo. p. 108.

²⁶⁵ POZZOLO, Susanna. O Neoconstitucionalismo como último desafio ao positivismo jurídico. A reconstrução neoconstitucionalista da teoria do direito: suas incompatibilidades com o positivismo jurídico e a descrição de um novo modelo. p. 108.

²⁶⁶ SILVA, Tassyla Queiroga Sousa. A influência da doutrina de Ronald Dworkin na afirmação da jurisdição constitucional. **Revista Instituto do Direito Brasileiro**. Lisboa, Ano 2, 2013, n. 11. Disponível em: < http://www.idb-fdul.com/uploaded/files/2013_11_13037_13067.pdf>. Acesso em: 14.01.2015.

²⁶⁷ AUAD, Denise. A perspectiva dinâmica do constitucionalismo. p. 56.

Neoconstitucionalismo a constitucionalização do direito, que se dá, sobretudo, por via da jurisdição constitucional, em seus diferentes níveis:

Dela resulta a aplicabilidade direta da Constituição a diversas situações, a inconstitucionalidade das normas incompatíveis com a Carta Constitucional e, sobretudo, a interpretação das normas infraconstitucionais conforme a Constituição, circunstância que irá conformar-lhes o sentido e o alcance.²⁶⁸

Destarte, a Constituição passa a invadir os mais variados espaços de regulação, impregnando e condicionando a legislação, a jurisprudência, os operadores do direito e também diversos atores políticos.²⁶⁹

Do que se analisou até aqui, pode-se concluir que o Neoconstitucionalismo representa a ruptura com o constitucionalismo liberal e sua previsão formal de direitos. O novo paradigma constitucional propõe uma leitura moral (valorativa) do direito, com o desenvolvimento de uma teoria de Direitos Fundamentais calcada na dignidade da pessoa humana, colocando-a no topo da hierarquia normativa. Nesse contexto, a própria Constituição passa a ter sua força normativa reconhecida e, com ela, seus inúmeros princípios. Para dar efetividade à Norma Fundamental há a ampliação da participação do poder judiciário e se passa a interpretá-la de forma distinta, com base em princípios de natureza instrumental e diferentes categorias.

A efetividade desse novo constitucionalismo, contudo, passará, dentre outras medidas, pelas necessárias contribuições do Dever Fundamental de Pagar Tributos, tema do capítulo seguinte.

²⁶⁸ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 234.

²⁶⁹ ROSSI, Amélia Sampaio. Neoconstitucionalismo sem medo. p. 158-159.

CAPÍTULO 3

CONTRIBUIÇÕES DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS PARA O NEOCONSTITUCIONALISMO

3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS²⁷⁰

Diante de todas as “promessas” trazidas com o Neoconstitucionalismo, cuja missão, como se viu, vai além da garantia de liberdades individuais, permite-se ponderar que o alcance de suas metas dependerá também do reconhecimento da existência de Deveres Fundamentais.

Com efeito, a busca do mínimo necessário para que as pessoas tenham uma vida digna e se sintam felizes depende não só do Estado, mas também de que elas participem mais ativamente da Sociedade e contribuam para a consecução desses direitos.

Certo é, conforme Folloni, que a Constituição passa a “[...] juridicizar padrões materiais de vida digna, cujo trabalho para realização é obrigação indiscriminada e dever cívico de todo cidadão, tanto daquele que ocupa cargos públicos, quanto do que escolhe se manter na iniciativa privada”.²⁷¹

Sob a bandeira do Neoconstitucionalismo não se pode mais se contentar com o entendimento de uma Constituição que apenas proteja o que já se tem (liberdade, propriedade, vida, etc.) da voracidade do Estado. É necessário que todos sejam partícipes, por força constitucional, para trabalhar na busca das condições materiais mínimas de vida digna e feliz.

Um dos elementos traçados pelo constitucionalismo contemporâneo é a existência de objetivos materiais a serem alcançados por todos, como Dever

²⁷⁰ O texto base desse tópico compõe parte de artigo em: - BRAUN, Diogo Marcel Reuter; CASTELLANO, Rodrigo Roth; ROBL, Ronan Saulo. O Neoconstitucionalismo e os Deveres Fundamentais: a participação do Estado e da Sociedade para se alcançar uma vida digna e feliz. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina**. Florianópolis: DIOESC, n. 4, p. 67-82, 2015.

²⁷¹ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 24.

Fundamental. “Essa obrigatoriedade de comunhão de esforços para busca de uma situação, tida constitucionalmente como melhor que a atual e a ela preferível, atinge a todos os cidadãos, que adquirem novos deveres de cidadania”.²⁷²

Dentre essas pessoas que têm Deveres Fundamentais estão os que exercem atividade na iniciativa privada e os que trabalham junto do poder público. Todos possuem o mesmo dever de construir um Estado Democrático de Direito, abrangendo condições materiais de vida digna e feliz, de acordo com as vontades individuais e comunitárias.²⁷³

A Constituição brasileira anuncia uma série de deveres. Dentre eles há o dever de buscar um desenvolvimento econômico sustentável, em que se propugna a coexistência da garantia da livre iniciativa econômica com a proteção ao meio ambiente.²⁷⁴

No mesmo contexto, tem-se o Dever Fundamental de defesa e proteção do meio ambiente, com missão de assegurar não só às presentes gerações, mas também às futuras, um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Tal dever está expressamente previsto na Constituição da República de 1988, no art. 225, ao anunciar que as pessoas têm direito a um meio ambiente ecologicamente equilibrado, “[...] impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.”²⁷⁵

Nesse espaço, ganha destaque o Dever Fundamental de Pagar Tributos, objeto dessa pesquisa, pois ele também precisa contribuir para o alcance dos objetivos materiais do Neoconstitucionalismo.

O novo modo de ver a Constituição não faz com que se perca o viés protetivo do cidadão e limitador da ação estatal, também contido no trato da imposição fiscal. Com efeito, a Constituição da República é uma só, e continuará

²⁷² FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 21.

²⁷³ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 22.

²⁷⁴ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 23.

²⁷⁵ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.**

prevendo uma série de princípios e regras que impedem o poder público de atingir aspectos afetos à liberdade e segurança das pessoas.

O direito tributário, sob o Neoconstitucionalismo, parece ganhar um novo enfoque, bem interligado com a teoria dos Deveres Fundamentais, que coloca o pagamento do tributo como uma obrigação imposta às pessoas, de forma solidária, para viabilizar a realização da Constituição, nos seus diversos sentidos.

Os novos tempos conferem ao poder de tributar um viés mais propositivo, passando-se de uma visão tradicionalmente repressiva, para uma função mais promocional e incentivadora.²⁷⁶

Destarte, a condução de valores morais ao direito, com a maximização da importância da dignidade da pessoa humana, como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, aliado ao reconhecimento da força normativa da Constituição, inclusive de sua jurisdição, deve acarretar na participação do Dever Fundamental de Pagar Tributos, seja como financiador desse sistema, ou mesmo para induzir as pessoas a adotarem condutas queridas pela ordem constitucional.

Assim, neste Capítulo, analisar-se-ão algumas hipóteses em que se vislumbra possível a contribuição do referido dever para os ideais do Neoconstitucionalismo.

3.2 O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS COMO FONTE FINANCIADORA PARA A CONCRETIZAÇÃO DAS METAS DO NEOCONSTITUCIONALISMO

Como se pode perceber no estudo até aqui realizado, o Estado Democrático de Direito, sob a visão neoconstitucionalista, coloca em primeiro plano a pessoa e o respeito à sua dignidade, o que implica no oferecimento de um padrão mínimo de vida.

A própria Constituição, por meio de princípios, elege uma série de Direitos

²⁷⁶ BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella. Pós-positivismo, dogmatismo e direito tributário: a concepção funcional do tributo e a legitimidade do poder de tributar. **Revista Jurídica da Procuradoria-Geral do Distrito Federal**, Brasília, v. 39, n. 1, p. 151-182, jan.-jun. 2014, p. 174.

Fundamentais que devem ser assegurados aos seres humanos, para que se possa viver dignamente.

Ditos Direitos Fundamentais são normas jurídicas intimamente afetas à dignidade da pessoa humana e de limitação do poder, estabelecidas no plano constitucional de determinado Estado Democrático de Direito e que, por sua relevância axiológica, fundamentam e legitimam todo o ordenamento jurídico.²⁷⁷ Os Direitos Fundamentais, “[...] estando preordenados à garantia da dignidade humana, são tendenciosamente universais quanto à titularidade, igualitários quanto ao conteúdo e inalienáveis quanto ao grau de vinculação ao sujeito.”²⁷⁸

A primeira dimensão de Direitos Fundamentais surgiu juntamente com o constitucionalismo e tinha por objetivo impor limites ao poder estatal, a fim de se garantir liberdade plena, o que envolvia o direito de sobreviver, de se desenvolver comercialmente e de proteção da propriedade privada.

A segunda dimensão de Direitos Fundamentais é representada pelos direitos sociais, pois surgiram especialmente com o apogeu dos Estados Sociais, fenômeno ocorrido no início do século XX, na Europa.

Enquanto os direitos de primeira dimensão tinham como finalidade mais notável limitar o poder do Estado e dar oportunidade que as pessoas participassem dos negócios públicos, os direitos de segunda impõem diretrizes, deveres e tarefas a serem realizadas pelo Estado, com o objetivo de viabilizar aos seres humanos melhor qualidade de vida e um nível razoável de dignidade como pressuposto do exercício da liberdade. Nesse sentido, os Direitos Fundamentais sociais funcionam como uma alavanca capaz de proporcionar o desenvolvimento do ser humano, conferindo-lhe as condições básicas para usufruir, de forma efetiva, da liberdade.²⁷⁹

Criticando a visão restritiva de que os direitos sociais são direitos a prestações, de feição positiva, e costumam ser contrapostos aos direitos liberais, de feição negativa, Rothenburg afirma:

²⁷⁷ MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. p. 20.

²⁷⁸ MARTINS NETO, João dos Passos. **Direitos Fundamentais**: Conceito, função e tipos. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 177.

²⁷⁹ MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. p. 51-52.

Se alguma diferença resta entre os Direitos Fundamentais quanto ao cabimento de prestações, ela é apenas de intensidade ou de grau. Alguns Direitos Fundamentais apresentam-se com mais frequência (em razão do contexto conjuntural) como carecedores de prestações para sua realização, tais como os direitos à saúde, à educação à moradia. Mas esse não é um aspecto genético de tais direitos e, conforme condições da realidade, a necessidade de prestações pode não existir. Qualquer Direito Fundamental, a depender das circunstâncias, pode requer prestações e custos, tanto para seu exercício, quanto para sua proteção.²⁸⁰

Os Direitos Fundamentais sociais, denominados por Sarlet, como de segunda dimensão, destarte, englobam não apenas direitos de cunho positivo, mas também as denominadas liberdades sociais, das quais se pode citar como exemplo a liberdade de sindicalização, o direito de greve e a limitação da jornada de trabalho.²⁸¹

Com a percepção das consequências que o crescimento econômico e o desenvolvimento industrial acarretariam sobre a vida humana, passou-se a discutir a importância de manutenção das boas condições do meio ambiente. Ora, sem que se possa oferecer água potável, ar limpo, alimentos, etc., haverá evidente perigo para o bem-estar – e a vida – não de poucos indivíduos, mas de grande parte da Sociedade, quando não de toda ela. Assim, progressivamente, as constituições e diversas declarações internacionais passaram a incutir a necessidade de proteção de bens comuns, não individualizáveis, e que são condição essencial para a qualidade de vida de cada ser humano. Esses são os Direitos Fundamentais de terceira geração.²⁸²

Segundo Marmelstein, estariam no rol desses Direitos Fundamentais de terceira dimensão “[...] o direito ao desenvolvimento, o direito à paz, o direito ao meio ambiente, o direito de propriedade sobre o patrimônio comum da humanidade e o

²⁸⁰ ROTHENBURG, Walter Claudius. Direitos Fundamentais sociais. In: CLÈVE, Clèmerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro: teoria da constituição e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 873-909, p. 874.

²⁸¹ SARLET, Ingo Wolfgang Sarlet. **A eficácia dos Direitos Fundamentais: uma teoria geral dos Direitos Fundamentais na perspectiva constitucional**. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 48.

²⁸² CRUZ, Paulo Márcio. **Fundamentos do direito constitucional**. 2. ed. Curitiba, Juruá, 2006, p.163-164.

direito de comunicação.”²⁸³

A dinâmica da evolução das Sociedades contemporâneas vem fazendo surgir novos direitos, a fim de proteger os valores que emergem, como a questão tecnológica, a manipulação genética ou o biodireito.²⁸⁴ Bonavides elegeu à quarta dimensão de Direitos Fundamentais o direito à democracia, o direito à informação e o direito ao pluralismo.²⁸⁵

Ao tratar dos chamados direitos de quarta dimensão Sarlet aduz inexistir, ainda, a sua consagração no âmbito do direito internacional e nas ordens constitucionais internas, tratando-a como uma esperança de um futuro melhor para a humanidade.²⁸⁶

Na essência, contudo, todas essas dimensões “[...] de Direitos Fundamentais gravitam, direta ou indiretamente, em torno dos tradicionais e perenes valores da vida, liberdade, igualdade e fraternidade (Solidariedade), tendo, na sua base, o princípio maior da dignidade da pessoa.”²⁸⁷

Nesse contexto, passa-se a visualizar a incorporação, “[...] ao texto constitucional, de conteúdos materiais e éticos não relativizáveis: aquilo que deve ser defendido e promovido como uma vida aceitável, boa de se viver, que traga satisfação e plenitude ao ser humano.”²⁸⁸

Na interpretação de Faro, a partir daquilo que a Constituição da República de 1988 estabelece é possível formar uma lista de direitos que comporiam o mínimo existencial: o recebimento de uma renda mínima, suficiente para arcar com a compra de itens básicos de sobrevivência; o fornecimento de moradia básica a todas as pessoas, com sistemas eficientes e ambientalmente sustentáveis e energia elétrica,

²⁸³ MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. p. 52.

²⁸⁴ CRUZ, Paulo Márcio. **Fundamentos do direito constitucional**. p. 164.

²⁸⁵ BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 19. ed., São Paulo: Editora Malheiros, 2006, p. 571-572.

²⁸⁶ SARLET, Ingo Wolfgang Sarlet. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**: uma teoria geral dos Direitos Fundamentais na perspectiva constitucional. p. 50-51.

²⁸⁷ SARLET, Ingo Wolfgang Sarlet. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**: uma teoria geral dos Direitos Fundamentais na perspectiva constitucional. p. 50.

²⁸⁸ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 23.

água encanada e esgoto; oferecimento de ensino básico público adequado e gratuito; oferecimento de um sistema de assistência à saúde, gratuito e eficiente; disponibilização de transporte público; manutenção de segurança pública eficiente; a realização de políticas públicas de combate à pobreza; o financiamento de programas de desenvolvimento econômico, de infra-estrutura de transporte e de amparo ao trabalhador; a existência de um sistema de seguridade eficiente e não deficitário; oferecimento de subsídios a preços e transporte a álcool combustível, gás natural e seus derivados, bem como aos derivados de petróleo; o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria petrolífera e de gás.²⁸⁹

Analisando a incorporação de conteúdos mínimos e materiais aos ordenamentos jurídicos contemporâneos, especialmente por conta da influência da conscientização filosófica e científica da humanidade, exemplifica Folloni:

Os direitos dos trabalhadores decorrem, historicamente, da súbita tomada de consciência da situação de exploração a que se submete a classe proletária. É que só quando essa condição é percebida e denunciada que se passa a compreender que a vida em condições de trabalho degradantes e exploradoras pode ser vida, mas não vida digna. O direito à educação pode ser relacionado à compreensão da enorme força exercida pela dominação ideológica, religiosa, simbólica e linguística: só alguém educacionalmente bem formado terá o aparato intelectual necessário para compreender como a linguagem, a religião, a simbologia e a ideologia dominam o ser humano e fazem-no objeto e, a partir dessa compreensão, superando ou convivendo conscientemente com a dominação, tentar viver mantendo-se sujeito de sua própria condição. [...] O direito ao meio-ambiente equilibrado, e o dever de busca de um desenvolvimento econômico sociambientalmente sustentável, que a ele se conecta enquanto contraface necessária decorrem da súbita consciencia ecológica de que vivemos em um planeta cujo destino, a manter-se o rumo atual do desenvolvimento, está fadado a um colapso ambiental e social em curto espaço de tempo. Como ter uma vida digna sem boa saúde, alimentação suficiente e equilibrada, moradia com boas condições de higiene e de individualidade, segurança para a realização dos projetos pessoais, trabalho e lazer equilibrados, e sem o dever cívico e cidadão de buscar desenvolvimento econômico sustentável? Sem que seja perseguida a realização de uma Sociedade livre, justa e solidária?²⁹⁰

Ainda que não se concorde com as listas acima ou mesmo com a própria

²⁸⁹ FARO, Julio Pinheiro. Deveres como condição para a concretização de direitos. p. 188-189.

²⁹⁰ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 23-24.

formação de um rol, dada a natureza não estática das necessidades vitais dos indivíduos, os direitos indicados podem dar uma noção do enorme ônus atribuído ao Estado em uma Constituição Democrática e Social de Direito.

Todo esse arcabouço de direitos custa dinheiro. Mesmo o respeito aos Direitos Fundamentais de proteção demandam o gasto de recursos públicos, seja com a manutenção do Estado, de suas estruturas, da segurança pública apta a assegurar o direito de ir e vir, etc.

Evidente está que para atender a toda a estrutura traçada na Constituição, o Estado necessita de recursos que serão gastos na manutenção dos órgãos de exercício do Poder – Judiciário, Legislativo e Executivo, ao lado do Ministério Público, da Advocacia Geral – da remuneração de seus integrantes e da aquisição e manutenção das instalações físicas necessárias para o desempenho de seus objetivos. Ao lado e além de tal atendimento, urge implementar ações para o atendimento das necessidades básicas da população, propiciando serviços públicos, no sentido amplo da expressão.²⁹¹

De fato, todos os direitos, “[...] porque não são dádiva divina nem frutos da natureza, porque não são auto realizáveis nem podem ser realisticamente protegidos num Estado falido ou incapacitado, implicaram a cooperação social e a responsabilidade individual.”²⁹²

Para Chulvi, no Estado liberal, caracterizado por uma fazenda neutra e pela inatividade dos poderes públicos no sentido de evitar qualquer ingerência na esfera de liberdade dos cidadãos, os recursos econômicos eram destinados exclusivamente com a finalidade de cobrir as necessidades de sobrevivência da organização estatal.²⁹³

Mesmo os direitos negativos, característicos do Estado liberal, geram despesas para o Estado com sua realização e proteção.

Despesas essas que, não obstante aproveitarem aos cidadãos na razão directa das possibilidades de exercício desses direitos e liberdades,

²⁹¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. 7. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p. 459.

²⁹² NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. p. 271.

²⁹³ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 119.

porque não caracterizam em custos individualizáveis junto de cada titular, mas em custos gerais ligados à sua realização e proteção, tem ficado na penumbra ou mesmo no esquecimento.²⁹⁴

Mas são os direitos sociais que certamente geram mais custo, pois a estrutura a ser oferecida pelo “Leviatã” não pode ser mínima, como no início do movimento constitucionalista, em que a prioridade era proteger o cidadão da arbitrariedade do Estado. Com efeito, os vários direitos sociais prescritos na Constituição fazem do Estado um ser maior, com inúmeras missões, em diversos aspectos da vida, gerando gastos elevados.

O advento do modelo social provocou uma profunda modificação no papel do Estado, passando a assumir a competência de dar impulso, de organizar e coordenar a atividade econômica e, sobretudo, de distribuir riquezas segundo critérios de equidade social, corrigindo as desigualdades de sua formação espontânea. O Estado consumidor se transformou em um Estado distribuidor.²⁹⁵

Os direitos sociais são tidos como de segunda geração. Os de primeira são os individuais, oriundos da herança liberal. De qualquer forma, do ângulo jurídico não há qualquer distinção. Ambos devem ser atendidos e priorizados. A distinção é que, em relação ao indivíduo, os gastos são menores, mesmo porque são atendidos com a só omissão do Poder Público. Já os direitos sociais exigem atividade da Administração. Educação, saúde, trabalho, moradia, meio ambiente, segurança, cultura, previdência e assistência aos desamparados impõem despesas enormes.²⁹⁶

Desse modo, todos os direitos têm custos financeiros públicos, como bem leciona Nabais:

Tem portanto custos públicos não só os modernos direitos sociais, aos quais toda a gente facilmente aponta esses custos, mas também tem custos públicos os clássicos direitos e liberdades, em relação aos quais, por via de regra, tais custos tendem a ficar na sombra ou mesmo no esquecimento. Por conseguinte, não há direitos gratuitos, direitos de borla, uma vez que todos eles se nos apresentam como bens públicos em

²⁹⁴ NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. p. 272.

²⁹⁵ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 119.

²⁹⁶ OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. p. 468.

sentido estrito.²⁹⁷

Também os Direitos Fundamentais de terceira geração, do qual é exemplo o meio ambiente, implicam na necessidade de dispêndio de valores para proteção, na medida em que se faz necessário o uso de móveis, materiais, máquinas, veículos e pessoas, sem se esquecer dos estímulos financeiros para incentivar o atendimento aos princípios delineados na Constituição.²⁹⁸

É certo que o alcance de todo esse estado de coisas, que conduzem à formação de uma Sociedade pautada pelo respeito à dignidade da pessoa humana, somente ocorrerá com a participação de todos os cidadãos.

Essa participação se dará mediante condutas adequadas, no dia a dia, com espírito de Solidariedade e cooperação entre as pessoas, com o respeito à lei, à individualidade de cada um, com a preservação da natureza, com a dedicação aos estudos, com alimentação mais regrada, com a prática de esportes, etc.

De fato, a conclusão a que se chega é a de que essa nova conformação social depende da cidadania, cuja missão não se esgota com a fruição de direitos civis, políticos e sociais, mas se amplia para ter das pessoas também importantes participações no cumprimento de Deveres Fundamentais.²⁹⁹

É essencial que a Sociedade, por meio das pessoas tributariamente capazes, possa contribuir financeiramente para o Estado fazer a sua parte nessa relação, que talvez seja a maior.

Destarte, para que o Estado possa desenvolver suas funções, é inevitável que os cidadãos sejam chamados a adimplir uma parte importante de seus rendimentos por meio dos tributos. Ou seja, o tributo constitui um pressuposto funcional do Estado. Portanto, o Estado contemporâneo tem na tributação o seu principal meio de financiamento, dando azo a nominá-lo de Estado fiscal. “Sem a

²⁹⁷ NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. p. 271.

²⁹⁸ OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. p. 495-496.

²⁹⁹ MAYERLE, Daniel; SEVEGNANI, Joacir. Sanções tributárias restritivas do direito à livre iniciativa à luz do Neoconstitucionalismo *In*: GRADOS, Guido Cesar Aguila; CAZZARO, Kleber; STAFFEN, Márcio Ricardo (orgs.). **Constitucionalismo em mutação**: Reflexões sobre as influências do Neoconstitucionalismo e da globalização jurídica. Rio do Sul/Ponta Grossa/Lima: Nova Letra, 2013, p. 121-150, p. 132.

arrecadação de recursos, não há como realizar políticas públicas que sirvam à concretização das promessas constitucionais, nem como manter a própria estrutura estatal em funcionamento.³⁰⁰

Sob o ponto de vista do financiamento dos serviços públicos, o dever de pagar tributos apresenta-se como um dos sustentáculos centrais dos poderes estatais. Evidencia-se então um forte elo de ligação entre os deveres e os Direitos Fundamentais. Nesta linha, os tributos passam a ser concebidos não mais sob um enfoque individual de quem contribui, mas por meio de uma relação indissociável do coletivo. Pagar tributos ou zelar pelo cumprimento dessa obrigação é um dever que está vinculado à noção de cidadania plena.³⁰¹

Com efeito, no Estado Democrático de Direito, a tributação constitui instrumento da Sociedade. É através da receita tributária que são viabilizadas a manutenção da estrutura política e administrativa do Estado e as ações de governo.³⁰²

Assim, a arrecadação de valores por meio da imposição tributária é o modo principal pelo qual o poder público viabiliza a execução de suas políticas públicas que devem ter por fim a promoção de uma vida digna e feliz, em compasso com os objetivos materiais do Neoconstitucionalismo.

Está posto, para todos os cidadãos, o dever de buscar o estado de coisas prescrito na constituição. Esse estado de coisas demanda, no Brasil, investimento público, porque a Constituição de 1988 impôs deveres de criação de condições materiais mínimas para o desenvolvimento pessoal e para a concretização da vida digna e feliz para todos. [...] Para tanto, precisa de recursos financeiros, inclusive de receitas derivadas e, dentre elas, as tributárias. Especificamente, as contribuições sociais, que instrumentalizam a atuação da União na área social e, mais especificamente ainda, as contribuições para a seguridade social (CF, arts. 149 e 195). Mas não apenas elas: toda a tributação deve estar orientada para a promoção daquele estado de coisas cuja promoção é determinada constitucionalmente, aí incluída a saúde, enquanto mínimo existencial integrante daquele projeto constitucional de progresso, juridicamente vinculado. O estudo que se restringe ao fato gerador e à

³⁰⁰ BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil do Século XXI: uma abordagem hermeneuticamente crítica.** p. 142.

³⁰¹ MAYERLE, Daniel; SEVEGNANI, Joacir. Sanções tributárias restritivas do direito à livre iniciativa à luz do Neoconstitucionalismo. p. 132.

³⁰² PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência.** 17. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 11.

obrigação tributária não tem condições de contribuir para a compreensão das funções que a receita tributária deve auxiliar a cumprir, e nem do efetivo cumprimento desses desideratos.³⁰³

Portanto, o Estado passa a ter como principal função oferecer serviços públicos, com o fito de realizar o que a Constituição da República de 1988 chama de dignidade da pessoa humana. Dessa forma, a atividade de tributar nesse novo Estado passa a ter por fim o atendimento e a satisfação dos direitos sociais previstos na Carta Constitucional, em proveito do interesse de toda a coletividade.³⁰⁴

Com semelhantes feições ao Dever Fundamental de Pagar Tributos, da Constituição Espanhola se extrai o Dever Fundamental de contribuir para o sustento dos gastos públicos. Tal normatização, segundo Revorio, é um Dever Fundamental não só do ponto de vista formal, mas também no sentido de dever essencial para a própria subsistência de qualquer Estado moderno, estando reconhecido expressamente na norma suprema daquele país.³⁰⁵

A satisfação das funções atribuídas ao Estado pela Sociedade, com a concretização da lista de Direitos Fundamentais estabelecidos nas constituições dos países ocidentais, exige do poder instituído que os instrumentos tributários e financeiros estejam conjugados para a formação de programas públicos e ações de enfrentamento dos problemas sociais e das crises conjunturais.³⁰⁶

A partir da necessidade de financiamento do Estado, a apropriação do patrimônio alheio se legitima pela observância de acordos estabelecidos em convenção originária dos cidadãos, mas, para além dessa legitimação normativo-institucional, há a necessidade de legitimação substancial do Estado mediante o efetivo cumprimento de um conjunto de tarefas que são compreendidas como essenciais à vida em Sociedade e que justificam sua intervenção e sua existência.³⁰⁷

³⁰³ FOLLONI, André. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? p. 30.

³⁰⁴ FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 64.

³⁰⁵ REVORIO, Francisco Javier Díaz. Derechos humanos y deberes fundamentales. Sobre el concepto de deber constitucional y los deberes en la Constitución Española de 1978. p. 301.

³⁰⁶ BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella. Pós-positivismo, dogmatismo e direito tributário: a concepção funcional do tributo e a legitimidade do poder de tributar. p. 176.

³⁰⁷ BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella. Pós-positivismo, dogmatismo e direito tributário: a concepção funcional do tributo e a legitimidade do poder de tributar. p. 177.

Enfim, como leciona Buffon,

É possível sustentar que a tributação, concomitantemente à observância dos clássicos Direitos Fundamentais de primeira dimensão, tenha por objetivo a concretização dos Direitos Fundamentais sociais econômicos e culturais. Conforme visto, o princípio da dignidade da pessoa humana está presente em todos os Direitos Fundamentais, especialmente aqueles ditos de segunda dimensão. Por decorrência, pode-se dizer que, ao observá-los e concretizá-los, automaticamente, se estará propiciando a máxima eficácia ao “valor-guia” da constituição.³⁰⁸

A garantia dessas medidas de alcance de um patamar mínimo de dignidade impõe ao Estado a missão de assegurar condições essenciais de subsistência aos indivíduos.

Até porque, quando esse patamar mínimo não é garantido o único que costuma ser cobrado é o poder público, sobretudo por meio de demandas judiciais em que se exige dele medida que se entende não ter sido satisfatoriamente atendida. É o caso das ações que buscam obrigar os entes públicos a realizarem determinados tratamentos médicos ou a garantirem o oferecimento de vagas em creches e escolas.

Não se deve esquecer, ademais, que o Neoconstitucionalismo confere à Constituição efetiva força normativa e, com isso, a ampliação da participação do poder judiciário. Destarte, se um Direito Fundamental não é garantido o referido poder, quando provocado, intervém para exigir que ele seja atendido, ainda que isso possa atingir a esfera de atuação do outro poder.

Ao Estado, outrossim, cumpre oferecer não só a alguns a oportunidade de viver dignamente, partindo-se de um mesmo status. Esse direito deve ser conferido a todos, em plena harmonia com a igualdade, clássico e fundamental princípio expresso em nossa Constituição da República, sob a expressão “todos são iguais perante a lei”, contida na cabeça do artigo 5º, sendo também previsto em diversos outros preceitos constitucionais (inciso IV, art. 3º.; inciso XXX, art. 7º.; inciso XXXVII,

³⁰⁸ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana:** entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 146.

art. 5º.; parágrafo 1º., art. 145; etc.).³⁰⁹

Os diversos dispositivos constitucionais garantem duas igualdades (que na verdade constituem uma só), a primeira perante a lei ou igualdade formal e a segunda a igualdade material ou isonomia. Enquanto a primeira propõe que a lei e sua aplicação tratem a todos igualmente, sem levar em conta as distinções de grupos, a segunda defende que a igualdade deva ser aferida com outras normas constitucionais, ligadas à efetiva justiça social, objetivo da ordem econômica e da ordem social.³¹⁰

Nabais aponta quatro diferentes sentidos ou significados ao princípio da igualdade:

1) O da proibição do arbítrio, que impede o legislador de diferenciações de tratamento ou de igualizações de tratamento sem qualquer justificativa razoável, isto é, sem que tenha por base critérios de valor objectivo e constitucionalmente relevantes; 2) o da proibição de discriminações de carácter exclusivamente subjectivo ou arbitrário, assentem estas em critérios considerados estritamente subjectivos pela consciência nacional (ou mesmo universal), como são as das ascendência, raça, sexo, língua, território de origem, religião e convicções políticas ou ideológicas, ou em critérios que, embora objectivos, sejam tomados ou aplicados em termos subjectivos, como pode acontecer com os do grau de instrução, da situação económica e da condição social[...]; 3) o do tratamento igual relativamente aqueles domínios em que a Constituição consagra verdadeiros direitos subjectivos de igualdade [...]; 4) o da imposição de discriminações positivas orientadas para a compensação das desigualdades fáticas a fim de se obter um igualdade de resultados.³¹¹

Ao tratar da igualdade material e interpretar a fórmula “o igual deve ser tratado igualmente; o desigual, desigualmente”, Alexy defende seja conferido aspecto valorativo:

Como não existe uma igualdade ou uma desigualdade em relação a todos os aspectos (igualdade/desigualdade fática universal) entre indivíduos e situações humanas, e visto que uma igualdade (desigualdade) fática parcial em relação a algum aspecto qualquer não é suficiente como

³⁰⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**.

³¹⁰ SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 213-214.

³¹¹ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 140-141.

condição de aplicação da formula, então, ela só pode dizer respeito a uma coisa: à igualdade e à desigualdade valorativa.³¹²

Canotilho também entende que a igualdade pressupõe um juízo ou um critério de valoração, encontrando-se elementos de comparação subjacentes ao caráter relacional da igualdade.³¹³

Com enfoque na realidade brasileira, Clève aduz existir consenso acerca da necessidade de uma concepção substancial do princípio da igualdade, gerando um olhar mais atento sobre as diferentes condições que envolvem os seres humanos na concretude de suas existências, de modo a exigir que situações dessemelhantes sejam tratadas através de políticas públicas específicas e adequadas, para a superação dessas heranças trágicas que atingem muitas pessoas. Portanto, cumpre exigir do Estado “[...] mais do que a satisfação formal do Direito Fundamental ou a ação, omissiva ou comissiva, para prevenir ou a reprimir inaceitável discriminação. É dever do Estado atuar positivamente para a redução das desigualdades sociais.”³¹⁴

Destarte, é preciso que o Estado atue de forma positiva “[...] no sentido da redução das desigualdades, até porque a mera vedação de tratamentos discriminatórios, conforme já acentuado, não tem o condão de realizar os objetivos fundamentais da República constitucionalmente definidos.”³¹⁵

Para tanto, o Estado acaba exercendo uma função redistributiva, arrecadando recursos com os cidadãos que possuem melhores condições econômicas e, de outra banda, oferecendo prestações sociais àqueles que se encontram em situação mais vulnerável.

Essa justa distribuição deve ser levada a cabo por meio da adequada utilização do potencial fiscal, porque o Estado deve ser um Estado fiscal para ser um

³¹² ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 400.

³¹³ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. p. 419.

³¹⁴ CLÈVE, Clèmerson Merlin. Ações afirmativas, justiça e igualdade. In: CLÈVE, Clèmerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro: teoria da constituição e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 749-766, p. 760.

³¹⁵ CLÈVE, Clèmerson Merlin. Ações afirmativas, justiça e igualdade. p. 763.

Estado social.³¹⁶

Para viabilizar este Estado social, o sistema fiscal, considerado globalmente, mas especialmente por meio dos impostos sobre rendimentos pessoais, foi convocado para ser suporte na redistribuição do rendimento.³¹⁷

Callejón, com base em precedente do Tribunal Constitucional espanhol, manifesta ser o imposto sobre a renda das pessoas físicas, por seu caráter geral e pessoal, figura central da imposição direta, constituindo umas das peças básicas do sistema tributário espanhol, e que representa, em harmonia com os princípios da igualdade, da capacidade econômica e da progressividade tributária, talvez o instrumento mais idôneo para alcançar os objetivos de redistribuição da renda e da Solidariedade que a Constituição espanhola propugna e que dota de conteúdo o Estado Social e Democrático de Direito.³¹⁸

Dessa forma, o tributo tem lugar central no Estado Democrático de Direito e se constitui como pressuposto funcional. Para desenvolver suas funções, precisa de recursos, que são retirados dos cidadãos pelos tributos. Assim, constitui-se em ferramenta para a concretização dos Direitos Fundamentais. Além do mais, por estar atrelada ao pilar da Solidariedade, possui função redistributiva, através da efetivação do princípio da Capacidade Contributiva.³¹⁹

Portanto, para um efetivo alcance dos propósitos do Neoconstitucionalismo é necessário que o Dever Fundamental de Pagar Tributos não só sirva de sustentação para custeio das despesas e da promoção de políticas públicas, mas que isso se dê de forma solidária e com viés redistributivo. Essa justiça de igualdade, contudo, apenas se poderá alcançar com a observância do princípio da Capacidade Contributiva.

De fato, a igualdade aplicada na área tributária tem como seu principal representante a Capacidade Contributiva, princípio que propugna a graduação dos tributos segundo a capacidade econômica do contribuinte.

³¹⁶ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 129.

³¹⁷ NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. p. 283.

³¹⁸ CALLEJÓN, Francisco Balaguer. **Manual de derecho constitucional**. p. 450.

³¹⁹ BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil do Século XXI: uma abordagem hermeneuticamente crítica**. p. 145.

Mais que isso, por tal postulado deve o Estado exigir que as pessoas contribuam para as despesas públicas segundo suas capacidades, de modo que nada deve ser exigido de quem possui apenas para sua própria subsistência, devendo a carga tributária variar de acordo com as demonstrações de riquezas sem, contudo, implicar confisco para ninguém.³²⁰

Assim, se por um lado há um dever das pessoas de contribuir segundo a Capacidade Contributiva, para que o Estado possua recursos suficientes para concretizar os Direitos Fundamentais, de outro lado há o direito de não ser coagido a contribuir acima das possibilidades, ou seja, “[...] desproporcionalmente à Capacidade Contributiva, pois isto se constituiria afronta direta ao princípio da dignidade da pessoa humana, por restar afetado o mínimo vital a uma existência digna.”³²¹

À vista do que se expôs, verifica-se que Neoconstitucionalismo propõe a efetiva concretização dos Direitos Fundamentais e, conseqüentemente, da dignidade da pessoa humana, de modo a formar um mínimo existencial em favor das pessoas, individual e coletivamente consideradas. Para tanto, visualiza-se no Dever Fundamental de pagar tributo um mecanismo essencial para o alcance desses propósitos, na medida em que, por um lado, oferece recursos para o funcionamento da atividade estatal e viabilização dos Direitos Fundamentais e, de outro lado, permite que os mais necessitados passem a ter um patamar mínimo de existência, reforçando a função redistributiva que o referido Dever Fundamental possui.

Para que tais providências possam ser adequadamente cumpridas é preciso que sejam pautadas pela igualdade material e, mais especificamente, no campo tributário, pela Capacidade Contributiva.

³²⁰ PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. p. 49.

³²¹ BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil do Século XXI**: uma abordagem hermeneuticamente crítica. p. 157.

3.3 NEOCONSTITUCIONALISMO, SUSTENTABILIDADE E EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA³²²

Consoante exposto alhures, a nova visão trazida pelo Neoconstitucionalismo propõe, em suma, o reconhecimento da força normativa à Constituição, uma efetiva jurisdição constitucional e, sobretudo, dá destaque à concretização dos Direitos Fundamentais, tendo como centro valorativo a dignidade da pessoa humana.

Com efeito, “[...] a dignidade da pessoa humana é um valor moral que, absorvido pela política, tornou-se um valor fundamental dos Estados democráticos de direito”, sendo paulatinamente atraído pelo direito, até passar a ser um princípio jurídico.³²³

Além de impor limites à atuação estatal, com o objetivo de impedir que o poder público viole a dignidade pessoal, o referido princípio também confere ao Estado o dever de primar pela permanente meta de proteção, promoção e realização concreta de uma vida com dignidade para todos.³²⁴

Ocorre que essa vida digna e feliz apenas será atingida se a Sociedade e o Estado se pautarem na Sustentabilidade e em um desenvolvimento que verdadeiramente leve em conta a questão ambiental. Ademais, “[...] a degradação do meio ambiente, de fato, incide de modo fortemente negativo na qualidade de vida e bem-estar dos cidadãos [...]”.^{325 326}

É certo, contudo, que dita Sustentabilidade, como ponderado anteriormente, não abrange apenas o aspecto ambiental, envolvendo também outras

³²² Parte do presente tópico decorre de estudos realizados no âmbito do convênio para pesquisas conjuntas entre a UNIVALI/Brasil e a Universidade de Perúdia/Itália, publicado - BRAUN, Diogo Marcel Reuter; MATOSO, Everson Luis. Contribuições do Dever Fundamental de Pagar Tributos para a adoção de condutas sustentáveis. p. 185-201.

³²³ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. p. 326.

³²⁴ SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. p. 131.

³²⁵ CORDINI, Giovanni. **Diritto ambientale comparato**. 2. ed. Padova: CEDAM, 1997, p. 51. (tradução nossa)

³²⁶ “[...]il degrado dell`ambiente, infatti, incide in modo pesantemente negativo sulla qualità della vita e sul benessere dei cittadini.”

dimensões.

Em recente obra, Freitas defende a visão de uma Sustentabilidade multidimensional, justamente porque considera o bem-estar multidimensional. Segundo o referido autor, Sustentabilidade abrange as dimensões social, ética, jurídico-política, econômica e ambiental.³²⁷

Sem pretender esgotar o assunto, pode-se dizer que a dimensão social da Sustentabilidade se dá porque mencionado elemento reclama um desenvolvimento social duradouro, com dignidade e respeito à dignidade dos demais, bem como com equidade intra e intergeracional. A Sustentabilidade tem dimensão ética porque deve haver um reconhecimento da ligação entre todos os seres, com a universalização concreta do bem-estar, em sintonia com a Solidariedade. A faceta ambiental da Sustentabilidade, talvez a mais conhecida, conclama um meio ambiente preservado, a fim de se proporcionar qualidade de vida e longevidade digna, sob pena de inexistir futuro para a espécie humana. O aspecto econômico da Sustentabilidade invoca o equilíbrio entre os benefícios e custos diretos e indiretos, nas atividades desenvolvidas em todos os empreendimentos (público e privados). A dimensão jurídico-política confere à Sustentabilidade o status de princípio constitucional, imediata e diretamente vinculante, interferindo na eficácia de todos os Direitos Fundamentais.³²⁸

Também defende uma visão multidimensional Siqueira:

O Princípio da Sustentabilidade deve ser analisado em três dimensões: a econômica, a social e a ambiental, existindo duas precondições para sua existência. A primeira é a capacidade natural de suporte, que seriam os recursos naturais existentes; e a segunda, a capacidade de sustentação, que seriam as atividades sociais, políticas e econômicas geradas pela própria Sociedade em seu próprio benefício.³²⁹

Por conta da sua importância e inter-disciplinariedade, Cruz e Bodnar enfatizam a necessidade de tratar a Sustentabilidade como novo paradigma do

³²⁷ FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. p. 57.

³²⁸ FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. p. 58-71.

³²⁹ GARCIA, Denise Schmitt Siqueira. A atividade portuária como garantidora do princípio da Sustentabilidade. **Revista de direito econômico e socioambiental**, Curitiba, v. 3, n. 2, p. 375-399, jul.-dez. 2012, p. 395.

direito:

A Sustentabilidade é uma categoria em pleno desenvolvimento e que necessita de mais juridicidade, pois deverá se consolidar como novo paradigma do direito. Trata-se do princípio reitor do qual emergem todos os demais relacionados com a tutela do ambiente. Serve como referente hermenêutico indispensável, por contemplar a necessária relação entre as diversas dimensões que interagem no caso concreto: ecológica, econômica, social e tecnológica.³³⁰

Dessa forma, o entendimento multidimensional do “[...] princípio da Sustentabilidade suscita uma autêntica transformação do estilo de vida, em todos os aspectos, como parte do projeto maior de religação (mantidas as diferenças) dos seres vivos e da afirmação da responsabilidade compartilhada.”³³¹

Evidentemente que o Estado é um grande promotor da defesa da Sustentabilidade. Sua atuação se dá de duas maneiras: ou por meio de mecanismos de direção ou através de formas de indução. Os mecanismos de direção são representados pela imposição de normas permissivas e proibitivas, definidoras de instrumento de comando e controle de emissões ou para a limitação ao uso de recursos, envolvendo ainda a fiscalização e aplicação de sanções sobre os infratores, bem como a imposição do dever de reparação dos danos.³³²

A outra faceta da atuação estatal na Sustentabilidade envolve mecanismos de indução, por meio do qual “[...] o Estado manipula os instrumentos de intervenção em consonância com as leis que regem o funcionamento dos mercados induzindo os agentes econômicos a determinados comportamentos que, na visão do Estado, sejam desejáveis.”³³³ Uma das formas mais evidentes para a intervenção na economia, em prol da Sustentabilidade, consiste na própria imposição tributária.

³³⁰ BODNAR, Zenildo; CRUZ, Paulo Márcio. O acesso à justiça e as dimensões materiais da efetividade da jurisdição ambiental. In: GARCIA, Denise Schmitt Siqueira. SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes (org). **Direito ambiental, transnacionalidade e Sustentabilidade** [recurso eletrônico]. Dados eletrônicos. – Itajaí: UNIVALI, 2013, p. 226.

³³¹ FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. p. 73.

³³² MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2013, p. 70.

³³³ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. p. 70.

Os tributos, por sua vez, podem influenciar na seara ambiental de duas maneiras. A primeira visa à obtenção de recursos que serão utilizados em ações que promovam a defesa do meio ambiente, num sentido fiscal ou redistributivo. A segunda envolve a indução de comportamentos que, na visão do Estado, gerem menor poder ofensivo contra o meio ambiente ou simplesmente sejam ambientalmente desejáveis.³³⁴

Quanto à primeira forma, já tratada no tópico anterior relativamente às despesas estatais em geral, tem também pertinência quando está em pauta a Sustentabilidade.

Com efeito, os direitos e Deveres Fundamentais previstos no art. 225 da Constituição da República impõem às pessoas, mas, sobretudo, ao poder público, a obrigação de proteger e preservar o meio ambiente. Para tanto, faz-se necessário que o Estado tenha recursos, os quais são auferidos principalmente através da arrecadação tributária.

Certamente a criação e manutenção de órgão que exerça a fiscalização ambiental, por exemplo, depende de volumosa quantidade de recursos para custear a estrutura física, o quadro de servidores, etc³³⁵. Do mesmo modo ocorre com todas as demais políticas públicas executadas na área ambiental ou que prestigiem, de algum modo, a Sustentabilidade, em quaisquer de suas dimensões.

Em suma, o que se quer dizer é que “[...] a concretização de Direitos Fundamentais tem um custo que é coberto pelo dever de pagar tributos”.³³⁶ E isto se aplica também quando esse direito repercute num modo de vida sustentável. Nesse caso, as políticas públicas realizadas pelo Estado com este objeto estarão sendo custeadas com recursos auferidos com base no Dever Fundamental de Pagar Tributos.

³³⁴ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**: a função do tributo na proteção do meio ambiente. p. 72.

³³⁵ As despesas com o exercício da fiscalização pode ter origem na cobrança de taxa, já que ela tem como fundamento o “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” (art. 145, II, da Constituição da República).

³³⁶ FARO, Julio Pinheiro. Deveres como condição para a concretização de direitos. p. 183.

É certo, entretanto, que a Constituição da República do Brasil não permite a vinculação direta dos valores arrecadados com impostos a determinada despesa pública, órgão ou fundo (art. 167, IV, da CRFB³³⁷). Isto, contudo, não impede que esses recursos sejam destinados a despesas socioambientais pelas leis orçamentárias.

Outro importante caminho que pode ser explorado na aplicação do Dever Fundamental em relação à Sustentabilidade está relacionado à Extrafiscalidade, cuja função é fazer com que os agentes sociais sejam direcionados a atuar em determinando sentido, por questões de ordem econômica, política ou social.³³⁸

A Extrafiscalidade se revela quando o objetivo primeiro da norma tributária não é a arrecadação de recursos, mas o estímulo ou desestímulo a determinada atividade desenvolvida pelo contribuinte. Essa Extrafiscalidade pode ser positiva, quando uma tributação mais reduzida induz o contribuinte a realizar o fato gerador. Já na Extrafiscalidade negativa, a tributação em maior grau desestimula a prática de determinado fato gerador.³³⁹

Sob diversa retórica, pode-se dizer que a Extrafiscalidade é exteriorizada pela majoração da carga tributária, com foco em desestimular comportamentos contrários à maximização da eficácia social dos princípios constitucionais e dos Direitos Fundamentais ou mediante desoneração fiscal, por meio da concessão de isenções ou benefícios fiscais, com os mesmos fins anteriormente mencionados.³⁴⁰

A lição de Nabais acerca da Extrafiscalidade é esclarecedora:

A Extrafiscalidade traduz-se no conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de

³³⁷ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.**

³³⁸ CÁRNIO, Thais Cíntia; CARADORI, Rogério da Cruz. A Extrafiscalidade tributária como instrumento de proteção ambiental. **Revista tributária e de finanças públicas**. V. 113, p. 171-186, nov./dez. 2013, p. 175.

³³⁹ RIBEIRO, Ricardo Lodi. A Extrafiscalidade ambiental no ICMS. *In*: CARLI, Ana Alice de; COSTA, Leonardo de Andrade; RIBEIRO, Ricardo Lodi (orgs.). **Tributação e Sustentabilidade ambiental**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2015, p. 45- 62, p. 47.

³⁴⁰ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 221-222.

receitas para fazer frente face às despesas públicas. Trata-se assim de normas (fiscais) que, ao preverem uma tributação, isto é, uma ablação ou amputação pecuniária (impostos), ou uma não tributação ou uma tributação menor à requerida pelo critério da Capacidade Contributiva, isto é, uma renúncia total ou parcial a essa ablação ou amputação (benefícios fiscais), estão dominadas pelo intuito de actuar directamente sobre os comportamentos económicos e sociais dos seus destinatários, desincentivando-os, ou seja, de normas que contêm medidas de política económica e social.³⁴¹

Dessa forma, diversamente da tributação normal, dita fiscal, que tem por objetivo arrecadar recursos para o custeio da máquina pública e dos demais programas destinados à concretização dos objetivos materiais previstos constitucionalmente, a tributação extrafiscal tem como missão influenciar no comportamento dos contribuintes atingidos pela hipótese de incidência, de modo a incentivar medidas tidas por adequadas e inibir / desencorajar condutas não atreladas às políticas públicas previstas constitucionalmente.

Assim, quando a lei tributária onera pesadamente uma conduta inconveniente ao interesse público, seja do ponto de vista econômico, social, ambiental ou em qualquer seara da atuação estatal, não está punindo um ato ilícito, mas está desincentivando uma situação que, embora não seja contrária à lei, deve por ela ser desestimulada.³⁴²

Trata-se, portanto, de um importante mecanismo utilizado pelo Estado para intervir na Sociedade, sobretudo no campo econômico e social, com o objetivo de concretizar suas diretrizes constitucionalmente previstas. Dito de outra forma, “[...] ao invés de apenas arrecadar tributos e aplicar os recursos respectivos, o Estado estimula e desestimula comportamentos, visando a atingir os mesmos fins que tradicionalmente buscava atingir tributando.”³⁴³

Como esses objetivos almejados pela Extrafiscalidade estão vinculados à busca do bem comum, também se enquadram no princípio da Solidariedade, eis que acaba existindo uma conjunção de esforços orientados a prover o interesse geral da

³⁴¹ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 629.

³⁴² RIBEIRO, Ricardo Lodi. A Extrafiscalidade ambiental no ICMS. p. 47.

³⁴³ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 218.

Sociedade.³⁴⁴

Deve-se, contudo, verificar se os benefícios gerados pela inserção de elementos extrafiscais são efetivamente voltados aos objetivos constitucionalmente postos, eis que se trata, em última análise, de transferência de recursos de toda a Sociedade para determinado segmento.³⁴⁵ Além disso, é certo que o dever tributário deverá observar os limites constituídos pelo mínimo vital para a vida individual e familiar e pela proibição de confisco do sistema tributário.³⁴⁶

Esses mecanismos podem ser utilizados para o desenvolvimento de diversos aspectos previstos na Constituição da República, englobando especialmente os Direitos Fundamentais de segunda e terceira dimensão. Cardoso cita como exemplo os objetivos albergados no art. 3º, os direitos sociais do art. 6º. (saúde, trabalho, moradia, lazer, segurança, previdência social, etc.), bem como outros direitos contidos em dispositivos específicos da Norma Constitucional, como a educação (art. 205), a cultura (art. 215), o desporto (art. 217), o desenvolvimento tecnológico (art. 218) e o meio ambiente (art. 225).³⁴⁷

Todo esse plexo de direitos, a ser também promovido mediante a Extrafiscalidade, contribui decisivamente para o alcance de um padrão mínimo de dignidade da pessoa humana, fortalecendo a importância da questão tributária nesse mister, agora não mais como fonte financiadora, mas como orientadora de condutas.

Nesse sentido, compatibilizando a função extrafiscal dos tributos com o ideal de Sustentabilidade, em suas diversas dimensões, chegar-se-á à instituição de medidas tributárias (e até financeiras) com o fito de induzir a Sociedade a adotar comportamentos sustentáveis.

O doutrinador português Nabais exemplifica:

³⁴⁴ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. p. 186.

³⁴⁵ BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil do Século XXI: uma abordagem hermenêuticamente crítica**. p. 196.

³⁴⁶ CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. p. 242.

³⁴⁷ CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. p. 185-186.

Um exemplo bem ilustrativo do recurso à Extrafiscalidade é actualmente o constituído pelo direito do ambiente, um domínio jurídico que, mais do que formar um sector jurídico totalmente novo e justaposto aos sectores tradicionais, se configura como cortando obliquamente a generalidade dos ramos do direito, tanto público como privado, mobilizando-os para a preocupação da defesa ambiental.³⁴⁸

Com efeito, a tributação que incida de forma distinta sobre produtos e serviços conforme o impacto ambiental deles próprios ou de seus processos de elaboração / prestação, com o fim de preservar, defender e/ou promover o meio ambiente ecologicamente equilibrado, prestigiará o próprio Dever Fundamental de defesa e preservação do meio ambiente (art. 225, da Constituição da República) e estará de acordo com os princípios constitucionais da ordem econômica, realizando a Constituição como um todo (art. 170, VI, da Carta Constitucional).³⁴⁹

Destarte, através da instituição de tributos, aumento “[...] ou diminuição de alíquotas de tributos já existentes, ou da criação de outros benefícios fiscais, dentre outras possibilidades, é possível influenciar na decisão econômica, de modo a tornar mais interessantes as opções ecologicamente adequadas.”³⁵⁰

Essas medidas extrafiscais aptas a induzir as pessoas a adotarem condutas sustentáveis podem se dar através da previsão, em lei, de fatores que sejam levados em conta para a composição do valor a ser pago de determinado tributo, conforme sua hipótese de incidência.

Nesse cenário, o imposto de importação, que incide sobre a importação de mercadorias estrangeiras, deve ter alíquotas maiores aplicadas aos produtos que potencialmente causem algum tipo de poluição ao meio ambiente ou que sejam de difícil descarte (não possam ser reciclados, por exemplo).

O imposto sobre produtos industrializados, que tem como um de seus princípios basilares a seletividade em função da essencialidade do produto (art. 153,

³⁴⁸ NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. p. 651.

³⁴⁹ FOLLONI, André. Direito tributário e desenvolvimento sustentável no Estado Socioambiental. **Revista tributária e de finanças públicas**. V. 110, p. 265-278, maio/jun. 2013, p. 273.

³⁵⁰ RICCI, Henrique Cavalheiro. **Direito tributário ambiental e isonomia fiscal**: Extrafiscalidade, limitações, Capacidade Contributiva, proporcionalidade e seletividade. Curitiba: Juruá, 2015, p. 67.

parágrafo 2, inciso IV, da Constituição da República³⁵¹), pode viabilizar o maior grau de influência na formação de condutas sustentáveis. Para tanto, basta que sejam fixadas alíquotas menores ou isentar, por exemplo, a tributação de produtos socioambientalmente adequados ou, de outra banda, impor alíquotas maiores aos produtos que gerem danos ao meio ambiente e à própria pessoa (como, alias, já ocorre com as bebidas alcoólicas e o fumo e seus derivados).

Com efeito, a seletividade inerente à fixação da alíquota do IPI deve tomar como parâmetro de essencialidade a agressividade ao meio ambiente que o produto ou serviço gerará. Por isso, “[...] o legislador tem o dever de conceder condições tributárias discriminatórias aos produtos e serviços na medida do impacto que causem ao meio ambiente.”³⁵²

Ribeiro elege alguns critérios que a seletividade pode considerar na questão ambiental:

Na seara ambiental, a seletividade poderá levar em consideração, entre outros critérios: (i) o nível de consumo de energia do bem, como ocorre nos eletrodomésticos e maquinários; (ii) a circunstância de sua fabricação ou alimentação utilizar-se de bens renováveis ou não, como pode ser verificado nos produtos industrializados; (iii) ao caráter de essencialidade vinculado à preservação dos recursos naturais escassos diante do hiperconsumo de itens supérfluos.³⁵³

O imposto territorial rural também pode ter grande contribuição quanto aos aspectos ambientais, mormente por estar situada na zona rural a maior parte da flora e fauna brasileira. A normatização vigente, como medida de política agrária, já prevê que “[...] o imposto poderá ser reduzido em até 90%, a título de estímulo fiscal, em função do grau de utilização da terra e da eficiência da exploração”.³⁵⁴

Em relação aos impostos estaduais, visualiza-se evidente potencial para exercício de Extrafiscalidade, com foco na Sustentabilidade, no imposto sobre a propriedade de veículos automotores, eis que pode ser isentada ou ao menos

³⁵¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.**

³⁵² NIEVES, Fábio. **Tributação ambiental:** a proteção do meio ambiente natural. São Paulo: Quartier Latin, 2012, p. 119.

³⁵³ RIBEIRO, Ricardo Lodi. A Extrafiscalidade ambiental no ICMS. p. 53.

³⁵⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** p. 328.

reduzida a alíquota incidente sobre a propriedade dos veículos que utilizem energias limpas, que tenham menores consumos de combustíveis ou, ainda, que gerem menos ruídos.

Do mesmo modo, o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços - ICMS, um dos tributos com maior grau de repercussão nas finanças dos contribuintes, pode conceber exações menores relativamente aos produtos adequados do ponto de vista da Sustentabilidade (máquina que consome menos energia, produto que pode ser reciclado, tratamento diferenciado para empresa que não produz resíduos, etc). Ademais, “[...] o ICMS é o principal instrumento de Extrafiscalidade ambiental, a partir da seletividade das alíquotas dos produtos e da concessão de benefícios fiscais harmonizados com as políticas públicas de proteção ao meio ambiente.”³⁵⁵

Apesar da clareza dos termos do inciso III, do parágrafo segundo, do artigo 155, da Constituição da República, que anuncia a seletividade no ICMS como uma faculdade³⁵⁶, há quem entenda ser a sua aplicação obrigatória, eis que “[...] a Lei Maior determina que seja conferido tratamento diferenciado aos produtos e serviços, em consequência da agressão que causem ao meio ambiente como resultado do seu processo de elaboração e prestação (art. 170, VI).³⁵⁷

No município visualiza-se a possibilidade de elementos afetos à Sustentabilidade, como construções com reaproveitamento de águas pluviais ou com captação de energia solar, serem levados em conta para a composição da base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU.

No caso do imposto sobre serviços – ISS, verifica-se como plausível a fixação de alíquotas reduzidas ou maiores para os serviços com íntima relação com o meio ambiente, como o controle e tratamento de efluentes (item 7.12 da lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/03), reflorestamento (item 7.16), reciclagem

³⁵⁵ RIBEIRO, Ricardo Lodi. A Extrafiscalidade ambiental no ICMS. p. 60.

³⁵⁶ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.**

³⁵⁷ NIEVES, Fábio. **Tributação ambiental: a proteção do meio ambiente natural.** p. 120.

de lixo (item 7.09), entre outros.³⁵⁸

A respeito do tema, defende Oliveira a possibilidade de prever alíquota zero de ISS para os serviços que gerem benefícios ambientais, mesmo havendo expressa vedação pelo art. 88 da ADCT.³⁵⁹ Segundo o autor, em clara interpretação teleológica, o mencionado dispositivo apenas deve ser aplicado quando houver indícios de que a redução da imposição do ISS se deu para a atração de investimentos em fomento à guerra fiscal, sob pena de mutilar a faceta extrafiscal do imposto.³⁶⁰

Os casos acima são apenas alguns exemplos do modo como os impostos, utilizando elementos de Extrafiscalidade, podem induzir condutas sustentáveis. Essas premissas, conforme o caso, podem também ser aplicadas em relação a outros impostos e às demais espécies de tributos, como as contribuições sociais e a contribuição de melhoria.

As medidas extrafiscais poderiam, outrossim, interferir beneficemente na proteção do meio ambiente, para amenização das repercussões negativas, advindas da atividade privada, chamadas de externalidades negativas.

Durante o processo produtivo, além do produto a ser comercializado, são produzidas "externalidades negativas". São chamadas externalidades porque, embora resultante da produção, são recebidas pela coletividade, ao contrário do lucro, que é percebido pelo produtor privado. Daí a expressão "privatização de lucros e socialização de perdas", quando identificadas as externalidades negativas. Com a aplicação do princípio do poluidor-pagador, procura-se corrigir este custo adicionado à Sociedade, impondo-se sua internalização.³⁶¹

Destarte, o uso da tributação serviria para obrigar os agentes privados a incluir no custo do produto ou atividade desenvolvida, os ônus ambientais não

³⁵⁸ BRASIL. **Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em 26 de dezembro de 2015.

³⁵⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**.

³⁶⁰ OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. A Extrafiscalidade ambiental e a alíquota mínima de ISS. In: CARLI, Ana Alice de; COSTA, Leonardo de Andrade; RIBEIRO, Ricardo Lodi (orgs.). **Tributação e Sustentabilidade ambiental**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2015, p. 217-232, p. 230.

³⁶¹ DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 143.

diretamente ligados à referida atividade, em coerência ao princípio do poluidor-pagador. Ademais, referido princípio propõe:

Noutras palavras, pode-se sustentar que o princípio do poluidor-pagador está ligado à ideia de assunção, pelo causador do dano, do ônus decorrente de eventuais prejuízos ambientais, pois, se isso não ocorresse, tal ônus seria suportado pela coletividade, à medida que o dano seria sanado com o produto da arrecadação de tributos não-vinculados (impostos). Não fosse assim, o poluidor, que em tese apura lucro com sua atividade poluente, repassaria para a coletividade o ônus e os riscos ambientais dela decorrentes.³⁶²

A doutrina de Modé esclarece a forma como a tributação poderia auxiliar nesse processo:

A internalização dos custos ambientais (externalidades negativas), embora se apresente à primeira análise como estritamente economicista, não pode deixar de ser analisada sob a ótica da realização da justiça. Através da internalização compulsória dos custos ambientais, busca-se impedir que um determinado agente econômico (poluidor) imponha, de maneira unilateral, a toda coletividade, os ônus de suportar tal deseconomia. O ideal de justiça igualmente é verificado quando se possibilita, mediante a internalização dos custos ambientais não incorporados aos produtos ou aos processos de produção, que a igualdade de condições entre as diversas empresas se recomponha. Assim, se, por exemplo, uma determinada empresa teve seus custos de produção incrementados por conta de investimento para a alteração de seus processo de produção, levando-a à reutilização de rejeitos antes despejados no meio ambiente, a imposição de um tributo à concorrente que não adotou tal medida, e que portanto, tem condições de colocar no mercado um produto concorrente a preço menor, e não somente uma medida de cunho econômico, mas, de distribuição de justiça.³⁶³

Assim, quanto às externalidades negativas, a tributação seria um meio de internalização dos custos, servido, portanto, o direito tributário com um instrumento de concretização de políticas de proteção ambiental, para modificar a equação custo-benefício, evidentemente levada em conta pelos agentes econômicos potencialmente poluidores, bem como pelos consumidores. Já no caso das externalidades positivas (efeitos benéficos da atividade) a tributação poderia

³⁶² BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana:** entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 246-247.

³⁶³ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental:** a função do tributo na proteção do meio ambiente. p. 71.

recompensar o seu gerador, por exemplo, com o creditamento fiscal relativo a insumos ambientalmente corretos.³⁶⁴

Concluindo que o desequilíbrio ecológico tem na industrialização de bens a atividade mais nociva, entende Nunes ser necessária a utilização da tributação para se alcançar o equilíbrio entre a exploração do meio ambiente e a sua preservação:

Para isso é necessário que a internalização dos custos das externalidades negativas produzidas sobre o meio ambiente seja alta o bastante para não compensar ao poluidor continuar produzindo às custas da degradação do meio. Paralelamente, precisam ser adotadas políticas tributárias de incentivo a técnicas menos poluidoras. Reduzindo-se a tributação sobre produtos obtidos por tecnologias ambientais depuradoras, o resultado será a disponibilidade de bens no mercado consumidor a preços relativamente mais baixos do que os outros produtos. Ressalta-se que a tributação é mais alta sobre os produtos concorrentes que não são desenvolvidos com as mesmas técnicas depuradoras. Esse modelo de política tributária forçará os consumidores a adquirirem os produtos que, para sua manufatura, causem menor impacto sobre o meio ambiente.³⁶⁵

Segundo Buffon, no campo tributário seria, ainda, possível instituir tributos, proporcionalmente mais significativos em relação àquelas atividades potencialmente poluidoras, para a obtenção de recursos que se destinem ao custeio de políticas públicas voltadas a minimizar os efeitos decorrentes da prática dessas atividades. Esses tributos poderiam ser contribuições sociais ou de intervenção no domínio econômico, sendo suas arrecadações destinadas ao desenvolvimento de políticas públicas de preservação ou proteção do meio ambiente.³⁶⁶

De acordo com o pensamento de Nunes a instituição de tributo destinado à promoção de ações de recuperação ou de preservação do meio ambiente degradado poderia ocorrer por meio da instituição de contribuição social. Contudo, somente a União poderia fazê-lo, eis que a competência para instituir referida

³⁶⁴ RICCI, Henrique Cavaleiro. **Direito tributário ambiental e isonomia fiscal**: Extrafiscalidade, limitações, Capacidade Contributiva, proporcionalidade e seletividade. p. 67.

³⁶⁵ NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005, p. 195-196.

³⁶⁶ BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. p. 249.

espécie tributária é exclusiva dessa entidade federada.³⁶⁷

Nieves, por sua vez, aduz ser possível a estipulação de contribuição de intervenção no domínio econômico para a proteção ambiental desde que sejam cumpridos requisitos de constitucionalidade, dentre os quais a concessão de tratamento diferenciado a produto ou serviço na proporção da agressão ambiental.³⁶⁸

Há, contudo, quem discorde da utilização do princípio do poluidor-pagador como fundamento de validade da tributação ambiental, por entender que ela consistiria em punição (sanção) a ato ilícito, no caso a poluição, o que seria vedado pelo artigo 3º., do Código Tributário Nacional.³⁶⁹

Cumprе, entretanto, esclarecer, com base na lição de Modé, que inexistе caráter sancionador na tributação incidente na questão ambiental:

A aplicação da tributação ambiental não tem por objetivo punir o descumprimento de um comando normativo (proibitivo); ao contrário, a partir do reconhecimento de que uma atividade econômica é necessária à Sociedade (seja por fornecer produtos indispensáveis à vida social, seja por garantir empregos e renda a determinada comunidade, ou por outra razão qualquer) busca ajustá-la a uma forma de realização mais adequada do ponto de vista ambiental, desincentivando (pelo reflexo econômico negativo que impõe) que o comportamento de um determinado agente econômico ou conjunto de agentes, se modifique para o que se tenha por ambientalmente desejável.³⁷⁰

Além disso, outra característica distintiva entre os tributos ambientais e as sanções pecuniárias a ato ilícito é que a incidência de tributos com foco no meio ambiente “[...] que ocorre em função das finalidades precípuaѕ do princípio do poluidor-pagador, deve ocorrer em conformidade com o princípio da prevenção, ou seja, antes da realização do ato danoso ao meio ambiente [...]”. Diferentemente, a sanção se dá sempre posteriormente à realização de ato ilícito, tendo pouca atuação preventiva.³⁷¹

³⁶⁷ NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. p. 194.

³⁶⁸ NIEVES, Fábio. **Tributação ambiental**: a proteção do meio ambiente natural. p. 142.

³⁶⁹ NIEVES, Fábio. **Tributação ambiental**: a proteção do meio ambiente natural. p. 112.

³⁷⁰ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**: a função do tributo na proteção do meio ambiente, p. 83.

³⁷¹ MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**: a função do tributo na proteção do meio

Todas essas medidas que envolvem a interrelação do tributo com o meio ambiente apresentam-se como instrumentos que possibilitam “[...] a internalização dos custos ambientais induzindo os agentes econômicos à adoção de comportamentos que proporcionem a redução da poluição e a utilização racional dos recursos naturais, sejam eles renováveis ou não.”³⁷²

Mais que isso, a adequada aplicação do Dever Fundamental de Pagar Tributos para a Sustentabilidade acaba atingindo toda a Sociedade na medida em que não só as empresas são diretamente atingidas, mas também os cidadãos contribuintes e, de forma indireta, as demais pessoas, que acabam sendo beneficiadas pelas medidas adotadas pelos sujeitos tributariamente capazes. Enfim, as várias possibilidades apontadas demonstram que a tributação pode ser um instrumento transformador da Sociedade.

Ainda, apesar de estar inserido mais precisamente no campo da repartição das receitas tributárias, merece menção o ICMS ecológico, que pode ser resumido como o estabelecimento de critérios socioambientais para a destinação de parte dos recursos arrecadados com o ICMS, destinado aos municípios. Trata-se de um estímulo “[...] com o repasse de recursos econômicos arrecadados através do ICMS para municípios que venham a criar novas Unidades de Conservação ou melhorar as condições de preservação das que já existam em seu território”.³⁷³ Esse elogiável mecanismo pode ser, inclusive, melhorado, passando-se a considerar outras variáveis mais completas para a aferição dos esforços socioambientais de cada município, como incentivo à adoção de políticas ambientais e socialmente sustentáveis pelos gestores públicos.³⁷⁴

Conclui-se, destarte, que o Dever Fundamental de Pagar Tributos também pode contribuir para que a Sociedade seja direcionada no sentido dos propósitos

ambiente. p. 83-84.

³⁷² MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**: a função do tributo na proteção do meio ambiente. p. 96.

³⁷³ CÁRNIO, Thais Cíntia; CARADORI, Rogério da Cruz. A Extrafiscalidade tributária como instrumento de proteção ambiental. p. 183.

³⁷⁴ DALTO, Karla Karoline Soares; PIRES, Mônica Moura; GOMES, Andréia da Silva. Instrumentos econômicos tributários na análise ambiental: uma aplicação de índice de desenvolvimento sustentável para o repasse do ICMS ecológico. **Revista de direito ambiental**. V. 74, p. 547-590, abr./jun. 2004, p. 577.

previstos na Constituição da República, de modo a estabelecer um patamar mínimo de bem-estar, o que necessariamente envolve a Sustentabilidade, em suas diversas facetas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os Deveres Fundamentais há bastante tempo estão incorporados aos sistemas constitucionais, com menor ou maior relevância, de acordo com o modelo de Estado adotado.

Nesse sentido, nos Estados liberais existiam poucos deveres, como o de contribuir para a manutenção e proteção do poder instituído, através do custeio dos gastos públicos ou da defesa da pátria. Já nos Estados sociais, o número de Deveres Fundamentais foi ampliado para impor obrigações aos Estados e às pessoas. Passou-se, assim, a assumir funções positivas para a satisfação das necessidades da Sociedade.

Os Deveres Fundamentais, destarte, consistem em deveres jurídicos ou mandatos dirigidos aos homens e, conseqüentemente, aos órgãos de Estado, para a realização do bem comum. Trata-se, em verdade, de deveres das pessoas para com a própria comunidade, tendo como alvo a realização dos valores assumidos pela coletividade organizada em Estado.

Dentre algumas classificações, tem-se que esses deveres podem ser autônomos relativamente aos Direitos Fundamentais (a exemplo, o alistamento eleitoral) ou correlatos (saúde). Podem, também, ser expressos (proteção ao meio ambiente) ou implícitos (Dever Fundamental de Pagar Tributos), negativos (isenção político-partidária dos militares) ou positivos (de voto), e, sob a perspectiva histórica, clássicos, como os deveres cívicos-políticos (proteção à pátria) ou, modernos, caso daqueles que tem conteúdo econômico, social e cultural (proteção do patrimônio histórico-cultural).

Apesar da divergência doutrinária, tem-se que os Deveres Fundamentais representam uma categoria autônoma, sem necessária correspondência com os Direitos Fundamentais. Essa autonomia, entretanto, não importa na completa desvinculação entre deveres e Direitos Fundamentais, na medida em que aqueles gravitam forçosamente em torno destes, eis que compõem o estatuto constitucional do indivíduo perante o Estado de Direito.

Sob os atuais Estados Sociais e Democráticos de Direito, os deveres passam a ter maior importância, com a participação dos cidadãos, imbuídos de espírito de cooperação, Solidariedade e justiça social, para o alcance do bem comum. As pessoas deixam de ser apenas detentoras de direitos para serem também sujeitos de deveres, não só em relação ao Estado, mas também em relação a si mesmas, suas famílias, a Sociedade e as futuras gerações.

Dentre os Deveres Fundamentais existe o de pagar tributos, que parte do pressuposto de que a imposição fiscal é uma das formas pelas quais as pessoas devem contribuir para o sustento do Estado.

O tributo, sob a ótica da teoria dos Deveres Fundamentais, deixa de ser um mero poder para o Estado ou um sacrifício para os cidadãos, e passa a ser visto como uma contribuição indispensável para uma vida em Sociedade.

Esse Dever Fundamental de Pagar Tributos tem como um de seus fundamentos a Solidariedade, eis que depende da colaboração do coletivo. A contribuição das pessoas tributariamente capazes deverá se pautar por critérios de justiça e igualdade, exigindo-se de modo equilibrado daqueles que podem contribuir e, de outra banda, deixando de cobrar dos que não possuem essa capacidade, a fim de que se preserve o mínimo existencial.

Foco também desta pesquisa, o Neoconstitucionalismo representa a superação histórica do constitucionalismo moderno, cuja missão era limitar o poder do Estado, conferindo direitos e garantias individuais, por meio da edição de constituições escritas.

A partir do término da Segunda Guerra Mundial, iniciou-se na Europa, especialmente na Alemanha e na Itália, o Neoconstitucionalismo, aproximando ideais de constitucionalismo e democracia. No Brasil, o Neoconstitucionalismo surgiu com a Constituição da República de 1988.

O Neoconstitucionalismo tem como base filosófica o pós-positivismo, marcante teoria que afasta a ideia de legalidade estrita, propondo uma leitura moral do direito. Sob o pós-positivismo os princípios passam a deter maior normatividade e

se desenvolve uma teoria de Direitos Fundamentais calcada no postulado da dignidade da pessoa humana.

A dignidade se constitui em valor e guia não apenas dos Direitos Fundamentais, mas de toda a ordem jurídica constitucional e infraconstitucional, sendo tida como princípio constitucional de maior hierarquia axiológica.

Dentro do entendimento que se tem acerca da dignidade da pessoa humana ganha destaque a qualidade ambiental, na medida em que é o ambiente que oferece as bases naturais e existenciais necessárias ao desenvolvimento da vida humana, presente e futura.

A dogmática constitucional em análise também tem um novo marco teórico, cujos pilares são o reconhecimento da força normativa à Constituição, a expansão da jurisdição constitucional e o desenvolvimento de uma nova forma de interpretação da Norma Fundamental.

Diante dos nobres propósitos do Neoconstitucionalismo, ganha destaque a teoria que defende a existência de Deveres Fundamentais no ordenamento jurídico brasileiro, eis que impõe ao homem e ao cidadão deveres essenciais para a realização do bem comum, em benefício individual e da comunidade.

Assim, à luz do Neoconstitucionalismo e da teoria dos Deveres Fundamentais, conclui-se que a vida em Sociedade demanda não só o respeito mútuo entre os indivíduos, mas, também, a comunhão de esforços para a busca de uma vida digna e feliz, tanto dos que detêm funções públicas quanto daqueles que escolhem trabalhar na esfera privada.

Dentre os Deveres Fundamentais, o que talvez tenha maior potencial para participar desse propósito é o de pagar tributos.

Com efeito, a tributação não pode consistir em um objetivo em si mesmo, mas sim um meio que possibilita ao Estado cumprir as suas finalidades, previstas constitucionalmente.

O novo modo de ver a Constituição não faz com que se perca o viés

protetivo do cidadão e limitador da ação estatal, também existente no trato da imposição fiscal. De fato, a Constituição é uma só, e continuará albergando uma série de princípios e regras que impedem o poder público de atingir aspectos afetos à liberdade e segurança das pessoas.

O direito tributário, sob o Neoconstitucionalismo, ganha um novo enfoque, bem interligado com a teoria dos Deveres Fundamentais, que coloca o pagamento do tributo como uma obrigação das pessoas, de forma solidária, para viabilizar a realização da Norma Fundamental, nos seus diversos sentidos. O poder de tributar deixa de ser repressivo para ter uma função mais promocional e incentivadora.

Dessa forma, concebe-se a obrigação de pagar tributos como um Dever Fundamental, em que o seu recolhimento é visto como uma contribuição indispensável para uma vida em comunidade organizada, um meio para auxiliar a implementação e concretização de Direitos Fundamentais, com foco no alcance dos objetivos materiais do constitucionalismo atual, entre eles o progresso econômico e social sustentável.

A condução de valores morais ao direito, com a maximização da importância da dignidade da pessoa humana, como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, aliado ao reconhecimento da força normativa da Constituição, inclusive de sua jurisdição, clama pela participação do Dever Fundamental de Pagar Tributos, seja como financiador desse sistema, ou mesmo para induzir as pessoas a adotarem condutas queridas pela ordem constitucional.

Portanto, o Dever Fundamental de Pagar Tributos serve de fonte financiadora para a concretização das metas do Neoconstitucionalismo, oferecendo meios para que cada pessoa tenha um padrão mínimo de vida.

Este financiamento se dará na manutenção do Estado, inclusive dos poderes legislativo e judiciário, essenciais para o funcionamento equilibrado desse sistema, mas especialmente para oferecer às pessoas a efetiva realização dos Direitos Fundamentais, em suas diversas dimensões. Ademais, a garantia da liberdade, o oferecimento de direitos sociais, a proteção ao meio ambiente, etc.,

demandam dinheiro que, em geral, deve ingressar nos cofres públicos por meio da arrecadação tributária. Por isso, aliás, que se pode nominar o Estado Democrático de Direito também de Estado fiscal.

Destarte, a arrecadação de valores através da imposição tributária é o modo principal pelo qual o poder público viabiliza a execução de suas políticas públicas, que devem ter por fim a promoção de uma vida digna e feliz, em compasso com os objetivos materiais do Neoconstitucionalismo.

O pleno exercício do Dever Fundamental de Pagar Tributos, outrossim, permite ao Estado exercer a função redistributiva, arrecadando recursos com os que possuem melhores condições econômicas e, de outra banda, oferecendo prestações sociais àqueles que se encontram em situação mais vulnerável.

Como a vida com dignidade apenas será atingida se a Sociedade e o Estado se pautarem na Sustentabilidade, em suas diversas dimensões, e em um desenvolvimento que verdadeiramente leve em conta a questão ambiental, não basta que se arrecade valores.

É que a Sociedade atual pouco faz para colaborar no alcance desse primado, apesar das evidentes demonstrações do quão insuportável e das consequências do atual modo de vida (aquecimento global³⁷⁵, crise hídrica, crise energética, etc.).

Por isso, tem-se que o dever de pagar tributos pode e deve ser meio para se buscar um mundo melhor, pautando condutas sustentáveis, através da Extrafiscalidade.

A Extrafiscalidade, como se sabe, traduz-se no uso da imposição tributária para fins outros que não a captação de dinheiro ao erário, voltando-se a

³⁷⁵ De forma até surpreendente, dadas as frustradas tentativas anteriores de celebração de ajustes internacionais com concretos potenciais de colaborar com a Sustentabilidade, recentemente celebrou-se, durante a Conferência das Nações Unidas sobre as Mudanças Climáticas de 2015, o Acordo de Paris, com os objetivos, entre outros, de limitar o aumento das temperaturas médias globais e de diminuição das emissões dos gases que geram o efeito estufa. (CONFERÊNCIA das Nações Unidas sobre Mudança Climática. **Nações Unidas no Brasil**, 12 dez. 2015. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/cop21/>. Acesso em 25 jan. 2016.)

influenciar no comportamento das pessoas, na busca de iniciativas positivas ou para desestimular aquelas menos afinadas com o objetivo pré-estabelecido.

Compatibilizando a função extrafiscal do Dever Fundamental de Pagar Tributos com o ideal de Sustentabilidade, pode-se conceber a instituição de medidas tributárias (e até financeiras), não com finalidade meramente arrecadatória, mas especialmente para induzir a Sociedade a adotar comportamentos sustentáveis.

Essa Extrafiscalidade pode se dar através da previsão, em lei, de fatores socioambientais que sejam levados em conta para a composição do valor a ser pago de determinado tributo, conforme sua hipótese de incidência. Outrossim, tem-se como viável a instituição de benefícios fiscais no mesmo sentido ou, ainda, a definição de critérios ambientais para a repartição de parte das receitas aferidas com o ICMS.

É certo que todas essas medidas que relacionam o tributo com o meio ambiente possibilitam a internalização dos custos ambientais, induzindo os agentes econômicos à adoção de comportamentos que proporcionem a redução da poluição e a utilização racional dos recursos naturais.

Mais que isso, a adequada utilização do Dever Fundamental de Pagar Tributos para a Sustentabilidade acaba atingindo toda a Sociedade na medida em que não só as empresas são diretamente atingidas, mas também os cidadãos contribuintes e, de forma indireta, as demais pessoas, beneficiadas pelas medidas adotadas pelos sujeitos tributariamente capazes.

Tudo isto, feito com o fim de preservar, defender e/ou promover o meio ambiente ecologicamente equilibrado prestigia o próprio Dever Fundamental de defesa e preservação do meio ambiente (art. 225, da Constituição da República³⁷⁶) e está de acordo com os princípios da ordem econômica (art. 170, VI, da Carta de 1988³⁷⁷), realizando a Constituição como um todo.

Assim, o Dever Fundamental de Pagar Tributos, tanto quando se presta a

³⁷⁶ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.**

³⁷⁷ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil.**

arrecadar recursos para fins socioambientais, mas, sobretudo, pelo uso de elementos extrafiscais, pode decisivamente contribuir para direcionar condutas sustentáveis, o que é essencial para a continuidade da vida na Terra.

Portanto, conclui-se que o Dever Fundamental de Pagar Tributos pode contribuir para que a Sociedade seja direcionada no sentido dos propósitos previstos na Constituição da República, de modo a estabelecer um patamar mínimo de dignidade às pessoas, o que necessariamente envolve a Sustentabilidade, em suas diversas facetas.

Foram, destarte, confirmadas as hipóteses levantadas na pesquisa, vez que: a um, a Constituição da República alberga Deveres Fundamentais; a dois, dentre esses deveres há o de pagar tributos, que serve como financiador das garantias e direitos previstos constitucionalmente; a três, esse mesmo dever, em sua vertente extrafiscal, ao induzir determinadas condutas, se presta também como meio ao alcance dos objetivos materiais da Constituição. Enfim, a pesquisa demonstrou que o Dever Fundamental de Pagar Tributos pode e deve contribuir para o Neoconstitucionalismo, por meio do custeio de todo o aparato estatal, necessário para o oferecimento de condições dignas de vida às pessoas ou, ainda, através da Extrafiscalidade, dirigindo condutas que se coadunem com os propósitos materiais da Norma Maior.

REFERÊNCIA DAS FONTES CITADAS

- ALEXANDER, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. Tradutor: Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.
- AUAD, Denise. A perspectiva dinâmica do constitucionalismo. **Revista constitucional e internacional**, v. 77, Ano 19, p. 41-61, out.-dez/2011.
- BARCELLOS, Ana Paula. Anotação preliminar sobre o conteúdo e as funções dos princípios. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.
- BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. São Paulo: Saraiva, 2009.
- _____. Interpretação constitucional como interpretação específica. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.
- _____. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil**. Disponível em: <http://www.luisrobertobarroso.com.br/wp-content/themes/LRB/pdf/Neoconstitucionalismo_e_constitucionalizacao_do_direito_pt.pdf> Acessado em 10.01.2015.
- _____. **O novo direito constitucional brasileiro: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2014.
- BICALHO, Guilherme Pereira Dolabella. Pós-positivismo, dogmatismo e direito tributário: a concepção funcional do tributo e a legitimidade do poder de tributar. **Revista Jurídica da Procuradoria-Geral do Distrito Federal**, Brasília, v. 39, n. 1, p. 151-182, jan.-jun. 2014.
- BOBBIO, Norberto. **Estado, Governo, Sociedade: para uma teoria geral da política**. 11. ed. Trad. Marco Aurélio Nogueira. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1987.
- BODNAR, Zenildo; CRUZ, Paulo Márcio. O acesso à justiça e as dimensões materiais da efetividade da jurisdição ambiental. In: GARCIA, Denise Schmitt Siqueira. SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes (org). **Direito ambiental, transnacionalidade e Sustentabilidade** [recurso eletrônico]. Dados eletrônicos. – Itajaí: UNIVALI, 2013.
- BONAVIDES, Paulo. A constituinte de 1987-1988 e a restauração do Estado de Direito. In: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.
- _____. **Curso de Direito Constitucional**. 19. ed., São Paulo: Editora Malheiros, 2006.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 18 de outubro. 2015.
- _____. **Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em 26 de dezembro de 2015.
- _____. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 477554, de Minas Gerais. **Segunda Turma**, Brasília, DF, 16 de agosto de 2011. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=626719>>.
Acesso em: 07 nov. 2015.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 582.461, de São Paulo. **Tribunal Pleno**, Brasília, DF, 18 de maio de 2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=626092>>.
Acesso em: 20 out. 2015.

BRAUN, Diogo Marcel Reuter; CASTELLANO, Rodrigo Roth. Utilitarismo e o Dever Fundamental de Defesa e Proteção do Meio Ambiente: perspectivas, reflexos e influências. *In*: GARCIA, Denise Schmitt Siqueira (org. e colab.). **Debates sustentáveis**. Dados eletrônicos. Itajaí: UNIVALI, 2015, p. 122-136.

BRAUN, Diogo Marcel Reuter; CASTELLANO, Rodrigo Roth; ROBL, Ronan Saulo. O Neoconstitucionalismo e os Deveres Fundamentais: a participação do Estado e da Sociedade para se alcançar uma vida digna e feliz. **Revista da Procuradoria Geral do Estado de Santa Catarina**. Florianópolis: DIOESC, n. 4, p. 67-82, 2015.

BRAUN, Diogo Marcel Reuter; MATOSO, Everson Luis. Contribuições do Dever Fundamental de Pagar Tributos para a adoção de condutas sustentáveis. *In*: SOARES, Josemar Sidinei *et al* (orgs. e colab.). **Elementos de constitucionalidade e transnacionalidade**. Dados eletrônicos. Perúgia: Università Degli Studi Di Perugia; Itajaí: UNIVALI, 2015, p. 185-201.

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre direitos e Deveres Fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil do Século XXI**: uma abordagem hermeneuticamente crítica. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.

CALLEJÓN, Francisco Balaguer. **Manual de derecho constitucional**. 9. ed. Granada: Tecnos, 2014, v. 2.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. 4. ed. Coimbra: Almedina, 2001.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de recolher tributos no estado democrático de direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

CÁRNIO, Thais Cíntia; CARADORI, Rogério da Cruz. A Extrafiscalidade tributária como instrumento de proteção ambiental. **Revista tributária e de finanças públicas**. V. 113, p. 171-186, nov./dez. 2013.

CHANIAL, Philippe. Todos os direitos por todos e para todos: cidadania, Solidariedade social e Sociedade civil em um mundo globalizado. *In*: MARTINS, Paulo Henrique; NUNES, Brasilmar Ferreira (org). **A nova ordem social: perspectivas da Solidariedade contemporânea**. Brasília: Paralelo 15, 2004.

CHULVI, Cristina Pauner. **El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos**. 2000. 699 f. Tese (Doutorado em Direito). Departamento de Direito, Universitat Jaume I, Espanha, 2000. Disponível em: <<http://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/10429/pauner.pdf?sequence=1>>.

Acessado em 30.08.2015

CLÈVE, Clèmerson Merlin. Ações afirmativas, justiça e igualdade. *In*: CLÈVE, Clèmerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro**: teoria da constituição e Direitos Fundamentais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 749-766.

CONFERÊNCIA das Nações Unidas sobre Mudança Climática. **Nações Unidas no Brasil**, 12 dez. 2015. Disponível em: <https://nacoesunidas.org/cop21/>. Acesso em 25 jan. 2016.

- CORDINI, Giovanni. **Diritto ambientale comparato**. 2. ed. Padova: CEDAM, 1997.
- CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva. Sobre o neo constitucionalismo e a teoria dos princípios constitucionais *In*: GRADOS, Guido Cesar Aguilã; CAZZARO, Kleber; STAFFEN, Márcio Ricardo (orgs.). **Constitucionalismo em mutação**: Reflexões sobre as influências do Neoconstitucionalismo e da globalização jurídica. Rio do Sul/Ponta Grossa/Lima: Nova Letra, 2013, p. 45-73.
- CRUZ, Paulo Márcio. **Fundamentos do direito constitucional**. 2. ed. Curitiba, Juruá, 2006.
- CUNHA, Paulo Ferreira. **Teoria da Constituição**: direitos humanos; Direitos Fundamentais. Tomo II. Lisboa/São Paulo: Editorial Verbo, 2000.
- DALTO, Karla Karoline Soares; PIRES, Mônica Moura; GOMES, Andréia da Silva. Instrumentos econômicos tributários na análise ambiental: uma aplicação de índice de desenvolvimento sustentável para o repasse do ICMS ecológico. **Revista de direito ambiental**. V. 74, p. 547-590, abr./jun. 2004.
- DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- DESCARTES, René. **Discurso do método**. Tradução de Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2001, p. 23.
- DIMIOULIS, Dimitri. MARTINS, Leonardo. **Teoria geral dos Direitos Fundamentais**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- DUARTE, Écio Oto Ramos. Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico: uma introdução ao Neoconstitucionalismo e às formas atuais do positivismo jurídico. *In*: DUARTE, Écio Oto Ramos; POZZOLO, Susanna. **Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico**: As faces da teoria do Direito em tempos de interpretação moral da Constituição. São Paulo, Landy Editora, 2006, p. 13-74.
- DUQUE, Bruna Lyra; PEDRA, Adriano Sant'Ana. Os Deveres Fundamentais e a Solidariedade nas relações privadas. *In*: BUSSINGUER, Elda Coelho de Azevedo (Org.). **Direitos e Deveres Fundamentais**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012.
- DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Tradução de Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.
- FARO, Julio Pinheiro. Deveres como condição para a concretização de direitos. **Revista de direito constitucional e internacional**. São Paulo, v. 79, p. 167-209, abr/jun 2012.
- _____. Solidariedade e justiça fiscal: uma perspectiva diferente sobre a concretização de direitos a partir do dever de pagar impostos. **Revista de direito constitucional e internacional**. São Paulo, v. 81, p. 229-271, out/dez 2012.
- FENSTERSEIFER, Tiago. **Direitos Fundamentais e proteção do ambiente – Dimensão ecológica da dignidade humana no marco jurídico-constitucional do estado socioambiental de direito**. Porto Alegre: Livraria do advogado editora, 2008.
- FERNANDES, Ricardo Vieira de Carvalho. BORGES, Alexandre Walmott. Neoconstitucionalismo: os delineamentos da matriz do pós-positivismo jurídico para a formação do pensamento constitucional moderno. **Revista Novos Estudos Jurídicos**, v. 15, n. 2, p. 288-305, maio-ago de 2010, p. 289. Disponível em: < <http://www6.univali.br/seer/index.php/nej/article/view/2599/1801>>. Acesso em: 10.01.2015.
- FERRAJOLI, Luigi. Constitucionalismo principialista e constitucionalismo garantista. *In*: FERRAJOLI, Luigi; STRECK, Lenio Luiz; TRINDADE, André Karam (org.). **Garantismo, hermenêutica e (neo)constitucionalismo**: um debate com Luigi Ferrajoli. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 13-56.

- FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- FOLLONI, André. Direito tributário e desenvolvimento sustentável no Estado Socioambiental. **Revista tributária e de finanças públicas**. V. 110, p. 265-278, maio/jun. 2013.
- _____. Direitos Fundamentais, dignidade e Sustentabilidade no constitucionalismo contemporâneo: e o direito tributário com isso? *In*: ÁVILA, Humberto (org.). **Fundamentos do direito tributário**. Madrid: Marcial Pons, 2012, p. 11-34.
- FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012.
- GARCIA, Denise Schmitt Siqueira. A atividade portuária como garantidora do princípio da Sustentabilidade. **Revista de direito econômico e socioambiental**, Curitiba, v. 3, n. 2, p. 375-399, jul.-dez. 2012.
- GRADOS, Guido Cesar Aguila. Hacia um (Neo) Neoconstitucionalismo? *In*: GRADOS, Guido Cesar Aguila; CAZZARO, Kleber; STAFFEN, Márcio Ricardo (orgs.). **Constitucionalismo em mutação: Reflexões sobre as influências do Neoconstitucionalismo e da globalização jurídica**. Rio do Sul/Ponta Grossa/Lima: Nova Letra, 2013, p. 17-43.
- GRECO, Marco Aurélio Greco. Das limitações do poder de tributar. *In*: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.
- GRUPPI, Luciano. **Tudo começou com Maquiavel: as concepções de Estado em Marx, Engels, Lênin e Gramsci**. Trad. Dario Canali. 14 ed. Porto Alegre: L&PM, 1996.
- HESSE, Konrad. **A força normativa da constituição**. Tradução de Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1991.
- _____. **Elementos de direito constitucional da República Federal da Alemanha**. Tradução de Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 1998.
- HOBBS MALMESBURY, Thomas. **Leviatã, ou, matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil**. Tradução de João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva. 4. ed. São Paulo: Nova Cultura, 1988.
- LOCKE, John. **Segundo tratado sobre o governo civil**. Trad. De Magda Lopes e Marisa Lobo da Costa. 2. ed. Petrópolis, Vozes, 1994.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.
- MARCHELLO, Francesco; PERRINI, Marinella; SERAFINI, Susy. **Diritto Dell'ambiente**. Napoli: Gruppo Editoriale Esselibri, 2006.
- MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARTINS NETO, João dos Passos. **Direitos Fundamentais: Conceito, função e tipos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- MAYERLE, Daniel; SEVEGNANI, Joacir. Sanções tributárias restritivas do direito à livre iniciativa à luz do Neoconstitucionalismo *In*: GRADOS, Guido Cesar Aguila; CAZZARO, Kleber; STAFFEN, Márcio Ricardo (orgs.). **Constitucionalismo em mutação: Reflexões sobre as influências do Neoconstitucionalismo e da globalização jurídica**. Rio do Sul/Ponta Grossa/Lima: Nova Letra, 2013, p. 121-150.
- MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

- MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental**: a função do tributo na proteção do meio ambiente. Curitiba: Juruá, 2013.
- MUÑOZ, Jaime Rodríguez-Arana. La participacion em el Estado social y democrático de Derecho. **Revista de Direito Administrativo & Constitucional**. Belo Horizonte, ano 12, n. 48, p. 13-39, abr./jun. 2012.
- NABAIS, José Casalta. **Estudos de direito fiscal**: por um estado fiscal suportável. Coimbra, Almedida, 2005.
- _____. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos**: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Coimbra: Almedina, 2012.
- _____. Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. **Revista tributária e de finanças públicas**. São Paulo, ano 17, n. 88, p. 269-307, set.-out./2009.
- NIEVES, Fábio. **Tributação ambiental**: a proteção do meio ambiente natural. São Paulo: Quartier Latin, 2012.
- NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.
- OLIVEIRA, Gustavo da Gama Vital de. A Extrafiscalidade ambiental e a alíquota mínima de ISS. In: CARLI, Ana Alice de; COSTA, Leonardo de Andrade; RIBEIRO, Ricardo Lodi (orgs.). **Tributação e Sustentabilidade ambiental**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2015, p. 217-232.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. 7. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.
- PASOLD, Cesar Luiz. **Metodologia da pesquisa jurídica**: teoria e prática. 11. ed. Florianópolis: Conceito; Millennium, 2008.
- PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.
- PECES-BARBA MARTÍNEZ, Gregorio. Los deberes fundamentales. **Revista Doxa**. Alicante, N. 4, p. 329-341, 1987.
- PEREIRA, Luiz Ismael. O papel dos princípios no constitucionalismo contemporâneo. **Revista de direito constitucional e internacional**, São Paulo, v. 75, Ano 19, p. 65-87, abr.-jun. 2011.
- POZZOLO, Susanna. O Neoconstitucionalismo como último desafio ao positivismo jurídico. A reconstrução neoconstitucionalista da teoria do direito: suas incompatibilidades com o positivismo jurídico e a descrição de um novo modelo. In: DUARTE, Écio Oto Ramos; POZZOLO, Susanna. **Neoconstitucionalismo e positivismo jurídico**: As faces da teoria do Direito em tempos de interpretação moral da Constituição. São Paulo, Landy Editora, 2006, p. 75-184.
- _____. Un constitucionalismo ambiguo. In: CARBONELL, Miguel (edi.) **Neoconstitucionalismo(s)**. 4. ed. Madrid: Editorial Trotta, 2009, p. 187-210.
- PUZYK, Carlos Eduardo Pianovski. Dignidade da pessoa humana. In: CLÉVE, Clémerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro**: teoria da constituição e Direitos Fundamentais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.
- REVORIO, Francisco Javier Diaz. Derechos humanos y deberes fundamentales. Sobre el concepto de deber constitucional y los deberes en la Constitucion Española de 1978. **Revista del instituto de ciências jurídicas de Puebla**. México, Ano V, n. 28, jul-dez. de 2011, p. 278-310.
- RIBEIRO, Ricardo Lodi. A Extrafiscalidade ambiental no ICMS. In: CARLI, Ana Alice de; COSTA, Leonardo de Andrade; RIBEIRO, Ricardo Lodi (orgs.). **Tributação e Sustentabilidade ambiental**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2015.

- RICCI, Henrique Cavalheiro. **Direito tributário ambiental e isonomia fiscal**: Extrafiscalidade, limitações, Capacidade Contributiva, proporcionalidade e seletividade. Curitiba: Juruá, 2015.
- RODRIGUES, Andrés Betancor. **Derecho Ambiental**. Madrid: La Ley, 2014.
- ROSSI, Amélia Sampaio. Neoconstitucionalismo sem medo. *In*: CLÉVE, Clémerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro**: teoria da constituição e Direitos Fundamentais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p 151-165.
- ROTHENBURG, Walter Claudius. Direitos Fundamentais sociais. *In*: CLÉVE, Clémerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro**: teoria da constituição e Direitos Fundamentais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 873-909.
- SARLET, Ingo Wolfgang Sarlet. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**: uma teoria geral dos Direitos Fundamentais na perspectiva constitucional. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.
- _____. A dignidade da pessoa humana. *In*: CANOTILHO, J. J. Gomes *et al* (Coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.
- _____. **Dignidade da pessoa humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 9. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.
- SARLET, Ingo Wolfgang; FERNSTERSEIFER, Tiago. Deveres Fundamentais ambientais. **Revista de direito ambiental**. São Paulo, v. 67, p. 11-70, jul/set 2012.
- SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.
- SARMENTO, Daniel. **O Neoconstitucionalismo no Brasil**: riscos e possibilidade. Disponível em: <http://empreendimentosjuridicos.com.br/docs/daniel_sarmento_o_Neoconstitucionalismo_no_brasil1.pdf>. Acesso em 08.11.2015.
- SCHULZE, Clenio Jair; Schneider, Edenilson. A afirmação dos Deveres Fundamentais no estado constitucional ambiental. **Revista Eletrônica Direito e Política**, Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciência Jurídica da UNIVALI, Itajaí, v.6, n.3, 3º quadrimestre de 2011. Disponível em: www.univali.br/direitoepolitica - ISSN 1980-7791.
- SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- SILVA, Suzana Tavares da. Sustentabilidade e Solidariedade em tempos de crise. *In*: NABAIS, José Casalta; SILVA, Suzana Tavares da (orgs). **Sustentabilidade fiscal em tempos de crise**. Coimbra: Almedina, 2011.
- SILVA, Tassyla Queiroga Sousa. A influência da doutrina de Ronald Dworkin na afirmação da jurisdição constitucional. **Revista Instituto do Direito Brasileiro**. Lisboa, Ano 2, 2013, n. 11. Disponível em: < http://www.idb-fdul.com/uploaded/files/2013_11_13037_13067.pdf>. Acesso em: 14.01.2015.
- SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem. Los deberes fundamentales y la Constitución brasileña. **Revista de derecho (Valdívia)**. Alicante, v. XXIV, p. 49-57, jul 2011.
- SOARES, Josemar Sidinei. Premissas humanistas para um direito transnacional. *In*: GARCIA, Denise Schmitt Siqueira. SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes (org). **Direito ambiental, transnacionalidade e Sustentabilidade** [recurso eletrônico]. Dados eletrônicos. – Itajaí: UNIVALI, 2013.
- SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes. MAFRA, Juliete Ruana. A Sustentabilidade no alumiar de Gabriel Real Ferrer: Reflexos Dimensionais na Avaliação Ambiental

- Estratégica. *In*: SOUZA, Maria Claudia da Silva Antunes. GARCIA, Heloíse Siqueira (orgs.). **Lineamentos sobre Sustentabilidade segundo Gabriel Real Ferrer**. Dados Eletrônicos – Itajaí: Univali, 2014.
- STEINER, Renata C. Solidariedade e Deveres Fundamentais. *In*: CLÉVE, Clémerson Merlin (org). **Direito constitucional brasileiro: teoria da constituição e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.
- STRECK, Lenio Luiz. DE MORAIS, Jose Luis Bolzan. **Ciência política e teoria do Estado**. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.
- STRECK, Lenio Luiz. Neoconstitucionalismo, positivismo e pós-positivismo. *In*: FERRAJOLI, Luigi; STRECK, Lenio Luiz; TRINDADE, André Karam (org.). **Garantismo, hermenêutica e (neo)constitucionalismo: um debate com Luigi Ferrajoli**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 59-94.
- STRECK, Lenio Luiz. **Verdade e consenso: Constituição, hermenêutica e teorias discursivas**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- TAVARES, Henrique da Cunha; PEDRA, Adriano Sant’Ana. As obrigações tributárias acessórias e a proporcionalidade na sua instituição: uma análise a partir da teoria dos Deveres Fundamentais. **Revista tributária e de finanças públicas**, São Paulo, v. 109, Ano 21, p. 203-223, mar.-abr. 2013.
- TESORO, Giorgio. **Principii di diritto tributário**. Bari: Macri, 1938.
- TORRES, Ricardo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais tributários**. Rio de Janeiro: Renovar, v. 2, 2005.