



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO NORTE DO PARANÁ – UENP**  
**PROGRAMA DE MESTRADO EM CIÊNCIA JURÍDICA**

**RICARDO UTRABO PEREIRA**

**O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E A SUA  
RELEVÂNCIA PARA O ESTADO DEMOCRÁTICO BRASILEIRO**

**JACAREZINHO**

**2018**

**RICARDO UTRABO PEREIRA**

**O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E A SUA  
RELEVÂNCIA PARA O ESTADO DEMOCRÁTICO BRASILEIRO**

Dissertação apresentada como requisito parcial para a obtenção de título de Mestre em Ciência Jurídica (Área de concentração: Teorias da Justiça: Justiça e Exclusão - Linha de Pesquisa: Estado e Responsabilidade: Questões Críticas), do Centro de Ciências Sociais e Aplicadas da Universidade Estadual do Norte do Paraná - UENP, Campus Jacarezinho, sob a orientação do Prof. Dr. Paulo Henrique de Souza Freitas.

**JACAREZINHO**

**2018**

P434d Pereira, Ricardo Utrabo

O Dever Fundamental de Pagar Tributos e a sua Relevância para o Estado Democrático Brasileiro / Ricardo Utrabo Pereira. 2018  
236 f.

Dissertação (Mestrado em Ciência Jurídica) – Universidade Estadual do Norte do Paraná, Jacarezinho-PR, 2018.  
Orientação: Prof. Dr. Paulo Henrique de Souza Freitas

1. Dever fundamental de pagar tributos. 2. Dever fundamental de pagar impostos. 3. Estado Democrático de Direito. 4. Solidariedade social. 5. Cidadania social. 6. Custo dos direitos. 7. Deveres fundamentais. I. Título.

CDU: 342.336

RICARDO UTRABO PEREIRA

**O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E A SUA  
RELEVÂNCIA PARA O ESTADO DEMOCRÁTICO BRASILEIRO**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção de título de Mestre em Ciência Jurídica e aprovada em sua forma final pela Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Direito do Centro de Ciências Sociais e Aplicadas da Universidade Estadual do Norte do Paraná - UENP.

Jacarezinho, 24 de fevereiro de 2018.

---

**Presidente: Prof. Dr. Paulo Henrique de Souza Freitas**

---

**2º Membro: Prof. Dr. Gilberto Giacóia**

---

**3º Membro: Prof. Dr. José Eduardo Lourenço dos Santos**

---

**Coordenador do Curso: Prof. Dr. Fernando de Brito Alves**

*O primeiro presente que ganhei da minha mulher foi “O dever fundamental de pagar impostos”, de José Casalta Nabais, obra que serviu como marco teórico desta dissertação.*

*Ainda era nosso segundo mês juntos, mas se ela estava disposta a me incentivar a participar de um mestrado que não me deixaria passar nenhum final de semana daquele ano com ela, eu já sabia que ela estaria ao meu lado em qualquer circunstância. Hellen Moura, obrigado por ter suportado todo este período, com apoio incondicional.*

*Agradeço primeiramente aos meus pais, por terem me ensinado o valor de uma boa educação e por me ensinarem aquilo que mais valorizo: a integridade.*

*Eduardo, saber que posso contar com você é fundamental!*

*Gabi, obrigado por me mostrar que meus limites são maiores do que imaginava.*

*Dra Denise, eu não estaria concretizando este sonho sem o seu incentivo.*

*Alana, Ana Luíza e Caio: ser mestre é legal, mas ser amigo de vocês é melhor!*

*E àqueles que, ao longo do mestrado, foram compreensivos com a minha ausência, corrigiram ou discutiram o tema, me orientaram ou conferiram apoio, agradeço imensamente pelo apoio para conseguir concluir esta etapa da vida.*

## RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo principal estabelecer, a partir de preceitos fundamentais como a solidariedade social, a cidadania social e o Estado Democrático de Direito, que o dever fundamental de pagar tributos é voltado para a construção de uma sociedade mais igualitária e inclusiva. Pretende-se demonstrar que os tributos, especialmente os impostos, são essenciais para o Estado fiscal moderno, pois somente por intermédio destes, o Estado é capaz de arcar com os custos necessários para a concretização do Estado Democrático de Direito e seus principais fundamentos: a dignidade da pessoa humana e os direitos fundamentais. Para tanto, procede-se pelos métodos histórico e dedutivo, sendo que o primeiro examina a história da cidadania, da solidariedade e dos deveres fundamentais para demonstrar como eles podem se correlacionar ao longo da história e como isso pode gerar bons resultados sociais; já, quanto ao segundo, são realizadas deduções a partir da análise de estudos e pesquisas para demonstrar problemas sociais no Brasil. Adota-se o procedimento bibliográfico para demonstrar legislações, fatos históricos, dados de pesquisas e o entendimento doutrinário relacionado ao tema para buscar possíveis soluções aos problemas apresentados, tudo com uma perspectiva reflexiva decorrente da linha de pesquisa “Estado e Responsabilidade: questões críticas”. A partir da exposição realizada é possível constatar algumas repercussões relevantes como: é mais adequado utilizar no Brasil o termo “dever fundamental de pagar tributos” ao invés de “dever fundamental de pagar impostos”; o Supremo Tribunal Federal faz uso adequado deste instrumento jurídico em suas decisões; o Brasil é um país que possui arrecadação tributária com diversos problemas; os tributos arrecadados são mal aplicados pela Administração Pública gerando um baixo índice de retorno de bem-estar à população; o dever fundamental de pagar tributos é apto para fundamentar e proporcionar arrecadação tributária mais adequada à distribuição de renda no Brasil e que é necessário criar maior consciência cidadã e solidária para que a população participe de forma mais ativa nas políticas públicas, melhorando o uso dos recursos levantados pelo Estado. E deste modo conclui-se que o dever fundamental de pagar tributos é um relevante instrumento jurídico para alcançar o objetivo de construir uma sociedade mais livre, justa e solidária, tendo como especial fundamento o desenvolvimento de um Estado que proteja a dignidade da pessoa humana assim como os direitos fundamentais previstos na Constituição brasileira.

**Palavras-chave:** Dever fundamental de pagar tributos; Dever fundamental de pagar impostos; Estado Democrático de Direito; Solidariedade social; Cidadania social; Custo dos direitos e Deveres fundamentais.

## ABSTRACT

The main objective of this dissertation is to establish, based on fundamental precepts such as social solidarity, social citizenship and the Democratic State of Law that, the fundamental duty to pay tributes is directed to the construction of a more isonomic and inclusive society. This study intends to demonstrate that tributes, especially the unrelated taxes, are essential for the Modern Fiscal State, because only through them can the State afford the costs necessary to realize the Democratic State of Law and its main foundations: the human dignity and the fundamental rights. Therefore, it has been proceeded by historical and deductive methods, which the first examines the history of citizenship, solidarity and fundamental duties to demonstrate how they can correlate throughout history and how this can generate worthy social results; as for the second one, deductions are made based on the analysis of studies and researches to demonstrate social problems in Brazil. The bibliographic procedure is adopted to demonstrate legislation, historical facts, research data and the doctrinal understanding related to the subject to query possible solutions to the presented problems with a reflective perspective arising from the line of research "State and Responsibility: Critical Issues". From the exposition made it was possible to note some relevant repercussions such as: it is more appropriate to use in Brazil the term "fundamental duty to pay tributes" instead "fundamental duty to pay taxes"; the Federal Supreme Court makes adequate use of this legal instrument in its decisions; Brazil is a country that has tax collection with various problems; the tributes collected are misapplied by the Public Administration generating a low rate of return of well-being to the population; this fundamental duty is apt to base and provide more adequate tax revenue to the distribution of income in Brazil and that it is necessary to create greater citizen awareness and solidarity so that the population participates in a more active way in the public policies, improving the use of the resources raised by the State. And thereby it is concluded that the fundamental duty to pay tributes is an important legal instrument to achieve the objective of building a freer, fairer and more solidary society, having as its foundation the development of a State that protects the human dignity as well as the fundamental rights provided by the Brazilian Constitution.

**Keywords:** Fundamental duty to pay tributes; Fundamental duty to pay taxes; Democratic State of Law; Social solidarity; Social citizenship; The cost of rights and Fundamental duties.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
- Art. – Artigo
- CEE – Comunidade Econômica Europeia
- CF – Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988
- CTN – Código Tributário Nacional
- EIU – Economist Intelligence Unit
- IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
- ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
- IDH – Índice de Desenvolvimento Humano
- IRBES – Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade
- OAB – Ordem dos Advogados do Brasil
- OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico ou Econômico
- ONU – Organização das Nações Unidas
- PIB – Produto Interno Bruto
- PNUD – Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
- STF – Supremo Tribunal Federal
- v.g.* – *verbi gratia* (locução latina que equivale a por exemplo)

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>14</b>
<b>1 ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E O SEU PAPEL NA CONCRETIZAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS.....</b>	<b>18</b>
1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA: DO ESTADO LIBERAL AO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO .....	18
1.1.1 <i>Estado Liberal de Direito .....</i>	19
1.1.2 <i>Estado Social de Direito .....</i>	22
1.1.3 <i>Estado Democrático de Direito .....</i>	26
1.2 TRANSFORMAÇÕES DO DIREITO CONSTITUCIONAL NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO .....	30
1.2.1 <i>Marco histórico: pós-guerra e a redemocratização .....</i>	31
1.2.2 <i>Marco filosófico: a construção do pós-positivismo .....</i>	32
1.2.3 <i>Marco teórico: três mudanças de paradigma e os reflexos para o Poder Judiciário .....</i>	35
1.2.4 <i>Desneutralização política do Poder Judiciário .....</i>	36
1.3 EFETIVIDADE DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO .....	37
1.3.1 <i>A posição e o significado dos direitos fundamentais na constituição de um Estado Democrático de Direito .....</i>	38
1.3.2 <i>A dignidade da pessoa humana nos Estados Democráticos .....</i>	42
1.3.3 <i>Desafios para a efetividade dos direitos fundamentais .....</i>	44
<b>2 A SOLIDARIEDADE SOCIAL E A CIDADANIA CONTRIBUTIVA.....</b>	<b>47</b>
2.1 A SOLIDARIEDADE COMO FUNDAMENTO PARA DEVERES FUNDAMENTAIS .....	47
2.1.1 <i>Evolução histórica da solidariedade .....</i>	48
2.1.2 <i>O Movimento solidarista: solidarismo sociológico e o solidarismo jurídico... ..</i>	50
2.1.3 <i>A concepção moderna de solidariedade social: o reconhecimento da solidariedade como valor e como princípio .....</i>	53
2.1.4 <i>Solidariedade como legitimadora de direitos e deveres .....</i>	56
2.2 A COMPREENSÃO DO CONTEÚDO DA CIDADANIA .....	59
2.2.1 <i>Evolução histórica da cidadania na Idade Antiga.....</i>	60

2.2.2	<i>Evolução histórica da cidadania a partir das revoluções inglesa, americana e francesa .....</i>	64
2.2.3	<i>Elementos para a compreensão da cidadania no Brasil contemporâneo.....</i>	67
2.2.4	<i>A cultura tributária e a cidadania contributiva .....</i>	71
<b>3</b>	<b>O CUSTO DOS DIREITOS E SUA RELAÇÃO COM O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO .....</b>	<b>74</b>
3.1	O CUSTO DOS DIREITOS.....	74
3.1.1	<i>Direitos fundamentais positivos e negativos .....</i>	75
3.1.2	<i>Os direitos são todos positivos .....</i>	78
3.1.3	<i>O custo dos direitos: porque direitos da liberdade dependem dos impostos</i>	83
3.2.	ESTADO FISCAL .....	87
3.2.1	<i>As espécies de Estados de acordo com a principal fonte de receitas .....</i>	88
3.2.2	<i>A evolução histórica do Estado fiscal e a sua correlação com o Estado Democrático de Direito .....</i>	90
3.2.3	<i>O Estado fiscal e a sua relação com a economia .....</i>	92
3.3	A DESIGUALDADE SOCIAL BRASILEIRA E A RELEVÂNCIA DO MÍNIMO EXISTENCIAL .....	93
3.3.1	<i>A desigualdade social no Brasil e a construção do público.....</i>	94
3.3.2	<i>A relevância do mínimo existencial e da reserva do possível no Estado Democrático de Direito brasileiro .....</i>	95
<b>4</b>	<b>OS DEVERES FUNDAMENTAIS.....</b>	<b>99</b>
4.1	PRESSUPOSTOS DE EXISTÊNCIA DOS DEVERES FUNDAMENTAIS..	100
4.1.1	<i>Deveres Fundamentais, uma matéria esquecida pela doutrina .....</i>	100
4.1.2	<i>Fundamento material para os deveres fundamentais: a cidadania e a solidariedade.....</i>	104
4.1.3	<i>Fundamento jurídico dos deveres fundamentais: os deveres fundamentais como deveres constitucionais.....</i>	106
4.1.4	<i>A superação de um trauma e a capacidade para tratar do assunto .....</i>	113
4.2	A ESTRUTURA DOS DEVERES FUNDAMENTAIS.....	115
4.2.1	<i>Perspectivas para um conceito de deveres fundamentais .....</i>	115
4.2.2	<i>Titulares (ativos) dos deveres fundamentais.....</i>	118
4.2.3	<i>Destinatários dos deveres fundamentais .....</i>	121
4.2.4	<i>Tipologia dos deveres fundamentais .....</i>	121

4.3	O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E OS DEVERES FUNDAMENTAIS .....	125
4.3.1	<i>O regime geral dos deveres fundamentais .....</i>	125
4.3.2	<i>Inaplicabilidade direta dos deveres fundamentais .....</i>	129
4.3.3	<i>A relação entre direitos e deveres fundamentais .....</i>	131
4.3.4	<i>A relação dos deveres fundamentais entre si .....</i>	135
<b>5</b>	<b>O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO BRASILEIRO .....</b>	<b>137</b>
5.1	DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS OU IMPOSTOS? FUNDAMENTOS PARA SOLUCIONAR A QUESTÃO .....	138
5.1.1	<i>O conceito de tributo no Brasil.....</i>	138
5.1.2	<i>Teorias sobre as espécies tributárias no Brasil.....</i>	141
5.1.3	<i>As espécies tributárias segundo a corrente tripartida adotada.....</i>	146
5.1.4	<i>Breve comparativo entre as espécies tributárias brasileiras e de outros países.....</i>	148
5.1.5	<i>A concepção de impostos para José Casalta Nabais .....</i>	150
5.1.6	<i>Dever fundamental de pagar tributos ou impostos? A designação mais adequada e o tratamento pela doutrina .....</i>	155
5.2	O ESTADO FISCAL BRASILEIRO E O RETORNO DOS TRIBUTOS EXIGIDOS .....	160
5.2.1	<i>O Estado fiscal brasileiro e o poder de tributar .....</i>	161
5.2.2	<i>O estatuto do contribuinte e os direitos fundamentais perante a Constituição brasileira.....</i>	163
5.2.3	<i>A justiça fiscal e o retorno de bem-estar decorrente dos tributos recolhidos no Brasil .....</i>	169
5.3	O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO BRASILEIRO .....	175
5.3.1	<i>O reconhecimento de deveres fundamentais no Brasil.....</i>	175
5.3.2	<i>A configuração e o conteúdo do dever fundamental de pagar tributos no Brasil .....</i>	179
5.3.3	<i>O dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático Brasileiro</i>	183
5.4	REFLEXOS DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS NO BRASIL: O ENTENDIMENTO DO STF SOBRE A TRANSFERÊNCIA DO SIGILO BANCÁRIO PARA O SIGILO FISCAL .....	185

5.4.1	<i>A abordagem constitucional brasileira sobre o direito à intimidade, o direito à vida privada e o sigilo bancário.....</i>	<i>186</i>
5.4.2	<i>Os poderes concedidos ao fisco pela Lei Complementar nº 105 de 2001 .</i>	<i>191</i>
5.4.3	<i>O entendimento do Supremo Tribunal Federal adotado nas ADIs nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, assim como o de outras Cortes Constitucionais sobre o tema .....</i>	<i>194</i>
5.4.4	<i>Os principais fundamentos que embasaram o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal.....</i>	<i>196</i>
5.4.5	<i>A relevância do dever fundamental de pagar tributos e da solidariedade social para o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal .....</i>	<i>200</i>
	<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>205</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>211</b>
	<b>ANEXO I – PARTE DA CONSTITUIÇÃO ESPANHOLA .....</b>	<b>226</b>

## INTRODUÇÃO

Compreender o papel do Estado Democrático de Direito consiste no ponto de partida do presente trabalho. Este modelo de Estado é destinado à promoção dos direitos de liberdade do homem, acrescida da proteção dos direitos sociais, como pretende o *welfare state*, tudo em adequação com uma interpretação diferenciada, inclusiva e democrática, voltada para valores como a dignidade da pessoa humana e outros princípios constitucionais (XIMENES, 2012, p. 1-2).

Contudo, a concretização do Estado Democrático depende de uma série de fatores e encontra diversos desafios, sendo necessário examinar os elementos capazes de transformar a sociedade, tornando-a mais justa e igualitária. Para isto é essencial examinar os preceitos da *solidariedade* e da *cidadania*, os quais constituem formas de participação popular fundamentais para a transformação da sociedade. Esses preceitos também são essenciais para justificar a existência de deveres fundamentais, com especial destaque para o dever fundamental de pagar tributos.

No momento atual vivido pela humanidade o conteúdo da solidariedade social assume nova forma, mais ampla, qual seja: a de invariante axiológica, mantendo sua vinculação imediata ao valor fonte da pessoa humana, coadunando-se plenamente ao ideal democrático. A partir destes valores, é exigido de todos a obrigação de levar a solidariedade para os segmentos da sociedade, e não somente ao Poder Público, o que ocorre mediante o estreitamento dos laços de interdependência entre os membros da sociedade, em busca da promoção do bem comum.

Estes substratos que compõe o conteúdo atual da solidariedade social são essenciais para o trabalho a ser desenvolvido, em razão da relação direta com o dever fundamental de pagar tributos, o qual se estabelece por intermédio da adesão social ao projeto de Estado e de sociedade aliado ao sentido ético da responsabilidade comunitária com o objetivo fundamental republicano de construir uma sociedade atenta à alteridade.

Já, com relação ao estudo da cidadania, pretende-se compreender a cidadania a partir de um contexto histórico, conferindo-se especial destaque a partir para o exame da cidadania contributiva, a qual se pretende demonstrar essencial para a construção do Estado Democrático de Direito no Brasil, bem como, para

formar uma cultura tributária, fomentando a concretização de valores morais com especial destaque para a contribuição do sustento dos gastos públicos.

Assim, o reconhecimento da cultura tributária e de suas práticas, incluídos os vínculos de interação entre os seus atores (políticos, funcionários, especialistas, população em geral) é essencial para a concretização de direitos, pois, somente com o pagamento de tributos e a sua correta administração é possível construir uma sociedade mais justa e igualitária.

Contudo, a construção de um Estado Democrático exige a proteção de diversos direitos e garantias fundamentais, os quais dependem de diversos gastos. Para elucidar melhor o tema envolvendo o custo dos direitos, deve-se recorrer à tese elaborada por Stephen Holmes e Cass R. Sustein (2000, p. 48) em "*The Cost of Rights: why liberty depends on taxes*" os quais contribuem para o presente estudo, ao esclarecer que todos os direitos possuem custos, uma vez que demandam por prestações públicas para sua concretização.

A questão acerca do custo dos direitos revela-se essencial, pois um Estado que pretenda garantir direitos fundamentais aos seus cidadãos deve possuir uma respectiva fonte de custeio, motivo pelo qual é pertinente compreender as formas que os Estados podem levantar recursos. Neste sentido, Nabais (2015, p. 193-199) aponta diversos modelos de Estados, destacando-se para o presente estudo o Estado fiscal, que corresponde à grande maioria dos Estados hodiernos, os quais custeiam suas despesas, principalmente, por meio de tributos unilaterais (impostos). Considerando que este é o modelo de Estado adotado no Brasil e que este é reconhecido como o mais hábil para a promoção de direitos sociais e a distribuição de renda, sua análise torna-se imprescindível.

Um dos fatores que possibilita a construção de uma sociedade mais igualitária consiste na distribuição de riquezas que o Estado realiza a partir da cobrança de impostos, pois estes possibilitam gerar receitas fiscais, destinando-as à satisfação das necessidades coletivas dos respectivos cidadãos.

Assim, é pertinente que todos os integrantes da sociedade, colaborem com a construção de uma sociedade mais justa, porque, como será apresentado ao longo do trabalho, a evolução de uma sociedade organizada passa pela ideia de um Estado Fiscal, no qual as necessidades financeiras serão supridas por impostos a serem pagos pelos cidadãos que possuem capacidade contributiva.

Neste contexto ganha destaque o dever fundamental de pagar tributos, o qual consiste em um relevante instrumento esquecido pela doutrina moderna. Para o exame deste, cumpre analisar inicial o tema dos deveres fundamentais e seu contexto histórico, porque o esquecimento dos deveres fundamentais, está relacionada com o início da construção dos direitos fundamentais<sup>1</sup>, sendo criada uma perspectiva de que “os deveres cívicos seriam, em verdade, mecanismos de ingerência do Estado na vida do indivíduo”, uma vez que o Estado era visto como um grande opressor das liberdades individuais (que se constitui na principal característica de Estados totalitários). (CARDOSO, 2014, p. 171)

A partir do momento da reconstrução dos países mais atingidos pela Segunda Grande Guerra, os deveres fundamentais caíram em desuso, porque eram utilizados pelo ideário nazista e pela compreensão comunista, como instrumentos para relativizar direitos fundamentais.

Contudo, deve-se desconstruir este equívoco histórico, já que os deveres fundamentais são imprescindíveis para a garantia dos direitos fundamentais e para a construção de uma sociedade mais solidária. Neste sentido, Canotilho (2003, p. 531/532) afirma que “Os tempos estão, hoje, maduros para uma problematização desta importante categoria jurídica e política. E a pergunta a se fazer é esta: o que significam deveres fundamentais num Estado democrático de direito? (...)”

Esta pergunta possui grande importância para o presente trabalho, porque um dos objetivos deste consiste em analisar o conteúdo do dever fundamental de pagar tributos em um Estado Democrático de Direito.

Para ser possível chegar a uma resposta satisfatória, é necessário compreender a estrutura dos deveres fundamentais, abordando-se o seu conteúdo; diferenciando-os dos direitos fundamentais e examinando a sua tipologia (ou classificação). Encerrada esta parte do estudo, pretende-se demonstrar a relevância da correlação dos deveres fundamentais com os direitos fundamentais, e com o Estado Democrático de Direito no Brasil.

Para isto, é relevante compreender a tese elaborada por Casalta Nabais (2015) denominada “o dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do Estado fiscal contemporâneo”, analisando-se o

---

<sup>1</sup> E neste caso se destacam os direitos fundamentais de primeira geração, relacionados principalmente à vida e às liberdades, os quais têm como principal foco limitar a atuação do Estado diante da liberdade individual.

conteúdo que estrutura a sua obra, sendo imprescindível examinar o conceito de imposto para o referido autor e as demais espécies tributárias.

Para reconhecer o dever fundamental de pagar tributos no Brasil, também é imprescindível analisar as espécies tributárias em alguns países, com especial destaque para o Brasil e para Portugal. Aliado a este exame, pretende-se indicar de que forma o dever fundamental de pagar tributos é reconhecido pela doutrina, para então poder esclarecer se é mais adequado adotar a nomenclatura usada pela maioria da doutrina brasileira (dever fundamental de pagar “tributos”) ou a nomenclatura utilizada por Nabais (dever fundamental de pagar “impostos”), garantindo-se que a compreensão da tese de Casalta Nabais não seja desvirtuada.

A partir deste apontamento, pretende-se esclarecer quais são os fundamentos jurídicos para o reconhecimento do dever fundamental de pagar tributos no Brasil, prosseguindo-se para o exame envolvendo porque o mesmo é necessário para a construção do Estado Democrático de Direito Brasileiro e de que forma ele pode ser útil para a construção de uma sociedade mais justa e igualitária.

Por fim, o presente trabalho não pretende se limitar a análise de questões de ordem dogmática, realizando-se o exame de ordem pragmática como a matéria referente à oponibilidade do sigilo bancário ao fisco, a partir do exame das ADIs nº 2.386, 2.390, 2.397 e 2.859 julgadas em 2016 pelo STF, o qual utilizou o dever fundamental de pagar tributos como *ratio decidendi* nos julgados.

Para atingir os seus objetivos, o presente trabalho se baseia nos métodos de procedimentos histórico e comparativo, visando analisar aspectos históricos dos deveres fundamentais, bem como sua aplicação nos diversos modelos de Estados, permitindo reflexões sobre a assimilação do dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático de Direito.

Ainda, pretende-se realizar uma abordagem teórica e dedutiva, mediante exame bibliográfico voltado para a constatação de problemas e as hipóteses para a melhora do papel a ser cumprido pelo Estado, a partir do dever fundamental de pagar tributos, permitindo o desenvolvimento de uma sociedade mais justa e igualitária no Brasil.

## **1 ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E O SEU PAPEL NA CONCRETIZAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS**

Como restou exposto na introdução, compreender o papel do Estado Democrático de Direito consiste no ponto de partida deste trabalho. Contudo, a compreensão deste modelo estatal é uma tarefa árdua, em razão das múltiplas facetas que ele oferece, o que decorre da maximização do papel conferido ao poder público, de tal forma que torna a sua extensão quase ilimitada e de difícil conceituação (DA SILVA, 2005, p. 213).

Não se pretende entregar uma definição perfeita do referido termo, por ter um conceito aberto e pela dificuldade de delimitação exata de seu conteúdo. Assim, a pretensão neste capítulo consiste em apresentar os principais elementos de atuação do Estado Democrático de Direito e a sua correlação com os direitos e garantias fundamentais.

Inicialmente, portanto, pretende-se analisar a formação e a evolução histórica dos modelos de Estado, partindo-se do Estado Liberal de Direito, seguindo para a análise do modelo de Estado Social e, então, examinar o Estado Democrático de Direito.

Compreendida a evolução histórica, busca-se apontar a posição e o significado da dignidade da pessoa humana e dos direitos fundamentais na constituição de um Estado Democrático de Direito, aliado a alguns elementos importantes deste modelo, relacionando-o à participação popular e à separação dos poderes.

Contudo, a existência dos direitos e garantias fundamentais em leis, Constituições e Tratados Internacionais não garantem a sua aplicação, sendo relevante compreender motivos que limitam e impedem a concretização destas normas e quais elementos são relevantes para que estas possam ser cumpridas.

### **1.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA: DO ESTADO LIBERAL AO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO**

Como restou mencionado, acredita-se que o melhor caminho para a compreensão do papel do Estado Democrático de Direito parte do estudo histórico de modelos de Estado. Inicia-se o estudo pela análise da evolução dos modelos de

Estado moderno, recaindo no exame do Estado Liberal de Direito e dos princípios liberais a ele interligados, assim como as críticas contra ele elaboradas. Então é possível prosseguir no exame do Estado Social, compreendendo a ampliação do papel estatal neste período, para então passar ao estudo do Estado Democrático de Direito, pois somente assim é possível compreender as variações que influenciaram a criação deste modelo de Estado.

O exame destes modelos de Estado implica na análise de alguns elementos essenciais, como o modo de manifestação de poder, a separação dos poderes (embora Eduardo Cambi aponte que é mais adequado falar em funções<sup>2</sup>, adotamos o uso do termo já consagrado pela doutrina, qual seja “poderes”), bem como os direitos que devem ser protegidos, assim como a forma que o Estado deve seguir para obter a promoção e a proteção dos referidos direitos.

O ponto de partida para a seção 1.1.1 implica na compreensão do contexto histórico vivenciado na época em que se formou o Estado Liberal de Direito. Observa-se que no século XVII era comum a existência de Estados absolutistas, onde o poder era exercido pelo monarca e a vontade deste compreendia à lei, o que ocasionou revolta em especial pelos atos despóticos praticados. Com isso, as doutrinas da separação dos poderes e da proteção das liberdades contra o arbítrio estatal ganharam força formando a base do Estado Liberal de Direito.

### 1.1.1 Estado Liberal de Direito

O Estado Liberal de Direito, também denominado Estado Burguês, Estado Guarda-Noturno, Estado Não-Intervencionista surge no século XIX (TORRES, 2003, p. 21). As revoluções burguesas do século XVIII influenciaram sobremaneira o surgimento deste modelo de Estado, bem como o governo representativo, que inovou ao ampliar a participação popular no governo, ainda que fosse uma inovação tímida em comparação com os dias atuais.

Acerca da locução Estado de Direito, esta foi cunhada em 1813, pelo jurista alemão Welcker, o qual distinguiu três tipos de governo: o despotismo, a teocracia e o Estado de Direito (*Rechtsstaat*). A seguir em 1822, Robert von Mohl publicou *Die*

---

<sup>2</sup> Cf. Eduardo Cambi: “Técnicamente, é melhor, contudo, falar em princípio da separação das funções, uma vez que o poder estatal é um só, como bem dispõe a Constituição Federal no parágrafo único do art. 1º, ao mencionar que *todo poder emana do povo*.” (2016 p. 222)

*Polizei-Wissenschaft nach den Grundsätzen des Rechtsstaates*, contrapondo a ideia de Estado de Direito ao Estado Policial (*Polizeistaat*) a partir da garantia da liberdade dos indivíduos. (ZIMMERMANN, 2007, p. 24)

Estas revoluções sustentaram-se a partir do momento que a burguesia não mais se contentava em exercer somente o poder econômico, pretendendo exercer também, o poder político, que até então era privilégio da aristocracia. Assim, com forte influência de Rousseau, estabeleceu-se uma estrutura normativa constitucional voltada à formação do Estado e da delimitação de seus poderes<sup>3</sup>. E sob forte influência de Locke, são definidos os pressupostos liberais, com a inauguração do perfil do liberalismo político a partir da limitação das funções do Estado (STRECK e MORAIS, 2014, p. 51-52).

Nessa limitação de poderes é possível visualizar dois fenômenos: a limitação de poderes do Estado (noção de Estado de Direito) e a limitação das funções<sup>4</sup> do Estado (noção de Estado Mínimo). Assim a ideia do liberalismo está relacionada com a doutrina da limitação dos poderes e das funções do Estado (BOBBIO, 2000, p. 17, apud DA SILVA, 2005, p. 218-219).

Assim, denota-se que a formação do Estado de Direito está umbilicalmente ligada ao Estado Liberal. Segundo José Afonso da Silva (2013, p. 114-115), as ideias que sustentam a formação do Estado Liberal de Direito é desenvolvida a partir de três elementos: a) submissão ao império da lei; b) divisão de poderes; e c) enunciado dos direitos e garantias fundamentais.

Em relação à separação dos poderes, cabe a Locke e Montesquieu defini-la como princípio de organização de um Estado constitucional, prevendo a ideia de que o Estado seria modelarmente separado por três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), os quais seriam responsáveis pela contenção, uns dos outros, apoiado na ideia de que “*le pouvoir arrête le pouvoir*” ou traduzido, “o poder detém o poder”. (BONAVIDES, 2014, p. 45).

A relevância desta separação de poderes não se limita à ideia de limitação dos próprios poderes mas, em especial, na limitação dos poderes do Estado perante os direitos dos indivíduos, garantidos pela lei. (BONAVIDES, 2014, p. 45-46).

---

<sup>3</sup> Neste sentido se observa o art. 16 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, *in verbis*: “Toda sociedade que não assegura a garantia dos direitos nem a separação de poderes não possui constituição.”

<sup>4</sup> Concepção diversa da adotada por Eduardo Cambi.

No que tange à submissão ao império da lei, trata-se de ideia também calcada na filosofia de John Locke, o qual subordina todos os poderes ao poder contido na Lei, calcando o princípio da Legalidade. Assim, entende-se que não há nenhuma outra fonte de autoridade que não seja estabelecida por força de lei (XIMENES, 2012, p. 03).

A ideia central da ideia de Locke era estabelecer o princípio da legalidade como um limite ao poder do Estado, ao mesmo tempo que afirma a liberdade do indivíduo, definindo uma regra geral dentro do Estado de Direito. Assim, a lei vincula o Poder Executivo, o qual não pode exigir condutas não previstas em lei (DA SILVA, 2005, 219). Já, em relação ao Judiciário, neutraliza-se a atuação política deste, pois quando a lei era estabelecida como exclusiva fonte de direito, competia aos juízes, unicamente, aplicar o direito na modalidade de subsunção do fato à norma, valendo-se apenas da racionalidade formal (CAMBI, 2016, p. 224).

Logo, quanto aos direitos e garantias fundamentais, observa-se que o liberalismo se forjou nas marchas contrárias ao absolutismo, pretendendo-se a proteção dos indivíduos e dos respectivos individualismos, sendo o caminho natural forjar as garantias contra o poder arbitrário, as quais advieram da doutrina jusnaturalista (STRECK e MORAIS, 2014, p. 55).

Assim, o Estado Liberal de Direito estabelece um núcleo de valores e direitos básicos atribuíveis à natureza humana, a partir da elaboração de constituições, as quais previram princípios como: a liberdade, a dignidade, a vida, a legalidade, a igualdade, entre outros que estabelecem liberdades pessoais, civis e sociais. A partir destes preceitos, foi possível promover profunda transformação no século XIX em que os movimentos liberais alteraram a estrutura econômica, social e política da comunidade internacional (em especial a Europeia), colocando-se fim à escravidão, às incapacidades religiosas, e foram promovidas as liberdades de imprensa, de discurso, de associação, assim como a ampliação da educação e do sufrágio (STRECK e MORAIS, 2014, p. 59-65).

Outra relevante mudança apresentada com o Estado Liberal de Direito se refere à atividade popular perante o governo, sendo que a forma de representação pelo sufrágio passou a ser ampliada nesta forma de Estado, ao contrário do Estado absolutista em que somente a aristocracia possuía este poder. Assim, ainda que exista uma limitação censitária do direito de sufrágio, uma relevante transformação

foi consagrada a partir da possibilidade de voto por qualquer cidadão do gênero masculino (STRECK e MORAIS, 2014, p. 56-57).

Relevante aspecto a ser observado sobre os direitos fundamentais erigidos durante o Estado Liberal é que estes se restringiam aos direitos de defesa ou de abstenção, o que obrigava os agentes públicos a se omitir de praticar atos materiais ou jurídicos capazes de confrontar direitos protegidos por princípios constitucionais. Assim, denota-se que as obrigações estatais limitavam-se, basicamente, a condutas negativas (obrigações de não fazer). (CAMBI, 2016, p. 224)

Reflexo direto da proteção liberalista implica na proibição de incidência de impostos sobre a parcela *mínima necessária à existência humana digna*, a qual atua como parâmetro limitador da atividade fiscal do Estado. Seguindo a mesma linha de raciocínio, passa-se a defender a teoria da tributação progressiva, como se extrai de citação de Hume: “*Taxes will be laid on gradually and affect not the necessities of life.*”<sup>5</sup> (TORRES, 2003, p. 22).

Desta forma, constata-se que o Estado Liberal gerou diversas mudanças e inovações que implicaram em melhoras à sociedade. Contudo, as diferenças sociais ficaram cada vez maiores causando revolta da população em geral. Isto se observa porque, após a tomada do poder político, a burguesia já não se interessava por manter a universalidade dos princípios propostos para todos os homens, sustentando-os somente de maneira formal, motivo que ensejou o desespero das classes mais pobres, em especial dos operários, causando tumultos e violência em razão da amarga realidade social existente (BONAVIDES, 2014, p. 42-43).

### 1.1.2 Estado Social de Direito

Neste contexto de ampla diferença social em que a classe trabalhadora se encontrava com graves dificuldades econômicas, aliado ao fato de que o Estado Liberal era totalmente inábil para lidar com as contradições sociais, surge uma doutrina que refuta o capitalismo e o modelo de Estado Liberal, qual seja, o socialismo, tendo como principal teórico Karl Marx.

Aliado a estes fatores, a transformação do Estado Liberal de Direito também foi acelerada em razão da I Guerra Mundial, exigindo novas relações econômicas,

---

<sup>5</sup> “Os impostos serão aplicados gradualmente e não afetarão as necessidades da vida.” - Tradução livre, pelo autor.

em especial por meio da interferência para direcionar as atividades produtivas, segundo as necessidades existentes em função da guerra, abrindo caminho para experiências intervencionistas, uma vez que a guerra destruiu o mercado natural (STRECK e MORAIS, 2014, p. 74).

Cumpra esclarecer que *Estado Social* e *Estado Socialista* não se confundem. A principal divergência entre ambos consiste na ordem econômica, pois ao contrário do *Estado Socialista*, o *Estado Social* mantém-se aderido à ordem capitalista, alterando princípios políticos e econômicos para que o Estado passe a atuar e intervir, reduzindo as diferenças sociais (BONAVIDES, 2014, p. 183-184).

Contudo, o Estado Social não está livre do socialismo, bem pelo contrário, diante da orientação ideológica do socialismo é que surge o Estado social, pois, com o intuito de sobreviver, o Estado Liberal-burguês se adapta a certas condições. Assim, o Estado Social seria um “meio caminho andado, importando, pelo menos da parte da burguesia, o reconhecimento de direitos ao proletariado.” (BONAVIDES, 2014, p. 185).

Este modelo de Estado foi desenvolvido em diversos países, podendo-se citar a Alemanha nazista, a Itália fascista, a Espanha franquista, o Portugal salazarista, assim como a Inglaterra de Churchill e Attlee, os Estados Unidos com Roosevelt, a França com a Quarta República e o Brasil desde a Revolução de 1930 (BONAVIDES, 2014, p. 184).

Diversas constituições ficaram marcadas pelo pioneirismo em favor do Estado Social, quais sejam: a pioneira Constituição Francesa de 1848<sup>6</sup>; a Constituição mexicana de 1917; a Constituição alemã de Weimar de 1919, entre outras, as quais instituíram novos parâmetros para os Estados, afirmando direitos econômicos e objetivos de justiça social, caracterizando assim, o também denominado *Welfare State* (DA SILVA, 2005, p. 224).

Neste contexto de afirmação de direitos, diversas são as transformações existentes. Cumpra apontar que a mais relevante, e uma das mais árduas a serem obtidas, consiste na universalização dos direitos políticos, fazendo com que o sufrágio deixe de ser censitário e passe a ser universal, abrangendo homens e mulheres, independentemente da classe social (BONAVIDES, 2014, p. 185 e 188).

---

<sup>6</sup> A título ilustrativo é possível observar que na Constituição: é citada a “família” por quatro vezes; é mencionada a orientação do ensino público voltado para o mercado de trabalho; há proibição da escravidão e restou abolida a pena de morte.

Com o poder de voto, a massa proletária passou a exercer este direito buscando suas reivindicações mais imediatas, o que promove mudanças significativas na estrutura da sociedade, podendo citar as alterações nos:

direitos do trabalho, da previdência, da educação; intervém na economia como distribuidor, dita o salário, manipula a moeda, regula os preços, combate o desemprego, protege os enfermos, dá ao trabalhador e ao burocrata a casa própria, controla as profissões, compra a produção, financia as exportações, concede crédito, institui comissões de abastecimento, provê necessidades individuais, enfrenta crises econômicas, coloca na sociedade todas as classes na mais estreita dependência de seu poderio econômico, político e social, em suma, estende sua influência a quase todos os domínios que dantes pertenciam em grande parte à área de iniciativa individual, nesses instante o Estado pode, com justiça, receber a denominação de Estado Social. (BONAVIDES, 2014, p. 186)

Ou seja, o Estado Social é um Estado intervencionista, com a presença do poder político nas esferas sociais sempre que houver impossibilidade para o indivíduo em prover suas necessidades existenciais mínimas. (BONAVIDES, 2014, p. 200) Nestes termos, o Estado deixa de ser visto apenas como um inimigo dos direitos fundamentais, de tal forma que suas atividades não se limitam ao estabelecimento do *mínimo possível* (Estado mínimo/liberal), mas sim, em uma instituição voltada para o asseguramento de diversos direitos fundamentais (CAMBI, 2016, p. 228).

Um dos princípios elementares desenvolvidos no Estado Social refere-se à ideia de igualdade material, porque se entende que a igualdade formal perante a lei não é mais adequada para garantir isonomia entre os indivíduos, sendo necessário haver, então, ações positivas, por parte do Estado (CAMBI, 2016, p. 227).

Outro postulado importante que é revisto no Estado Social refere-se ao princípio da separação dos poderes, pois sua compreensão é alterada em parte perante o Estado Social, a partir da dilatação de fins reconhecidos pelo Estado, permitindo-se, por exemplo, que o Poder Executivo possa regulamentar, e ainda que de forma limitada, legislar, para poder promover o Estado Social em favor da coletividade (CAMBI, 2016, p. 226).

O Poder Judiciário também passa a exercer funções diversas das quais estava vinculado, pois até então possuía clara neutralização política. Contudo, a partir da formação do Estado Social, passa a instrumentalizar a busca pela

efetivação de direitos fundamentais sociais, promovendo-se a *juridificação da justiça distributiva*<sup>7</sup>, passando o Judiciário a possuir maior relevância social ao enfrentar a gestão das contradições entre igualdade formal e justiça social (CAMBI, 2016, p. 229).

Em relação à liberdade de mercado, quando o Estado ainda estava sob a influência liberal, passaram a surgir economias de escala que favoreciam posições monopolísticas, as quais foram enfrentadas pelo modelo de Estado Social, o qual passou a enfrentar estas circunstâncias, seja por intermédio de “leis antitruste”, como ocorreu nos Estados Unidos, seja por intermédio da atuação do Judiciário, como ocorreu na Alemanha (STRECK e MORAIS, 2014, p. 73).

No que tange a direitos individuais, duas mudanças são significativas: o direito da propriedade e da liberdade contratual. Ambas passam a ser revistas sob uma influência social, de tal forma que se começa a exigir que a propriedade seja produtiva para cumprir sua função social, e que os contratos atendam a algumas formas de dirigismo econômico, para que atendam à função social do contrato (STRECK e MORAIS, 2014, p. 75).

Assim, apesar das relevantes transformações trazidas com o Estado Social, este passou a entrar em decadência no final da década de 70, a partir do endividamento exagerado dos países aliado ao descuido sobre o mínimo existencial, ante as lutas e pretensões voltadas à justiça social (TORRES, 2003, p. 24-25).

Neste sentido é pertinente a lição de Marciano Buffon:

À medida que o Estado de Bem-Estar Social se aprofundava e incorporava elementos, os problemas relativamente à estrutura tornaram-se mais evidentes. Apareceram novos riscos sociais, pois o Estado deixou de ter apenas a obrigação de cobrir riscos clássicos (doença, desemprego e terceira idade) e passou a assumir a cobertura de novos riscos sociais, tais como o desemprego de longa duração, a proteção ao meio ambiente e a necessidade de desenvolver políticas públicas aptas a minimizar as desigualdades econômicas e sociais decorrentes do modelo econômico vigente. (2009, p. 32)

---

<sup>7</sup> Conforme Boaventura de Souza Santos, Maria Manuel Leitão Marques e João Pedroso. Os tribunais nas sociedades contemporâneas. Disponível em: <[www.anpocs.org.br/portal/publicacoes/rbcs\\_00\\_30/rbcs30\\_07.htm](http://www.anpocs.org.br/portal/publicacoes/rbcs_00_30/rbcs30_07.htm)> Acesso em 16.09.2017. p. 4, apud CAMBI, Eduardo. CAMBI, Eduardo. **Neonconstitucionalismo e Neoprocessualismo: Direitos Fundamentais, Políticas Públicas e Protagonismo Judiciário**. São Paulo: Almedina, 2016.

Observa-se, portanto, que o principal motivo que conduz à crise do Estado Social consiste no desequilíbrio econômico entre os novos riscos assumidos pelo Estado Social em face da limitada arrecadação que possui. Contudo, este não é o único motivo, havendo, também, uma grave crise ideológica (BUFFON, 2009, p. 37).

A crise ideológica surge a partir da ausência de solidariedade, passando os indivíduos a agirem como “indivíduos-clientes” ao esperar que a administração “pai” apresente respostas estatais, por intermédio de serviços públicos, utilizando-se de estratégias clientelistas. Contudo, a partir do momento que o financiamento público estatal se reduziu, a coesão social voltada para a justiça social perdeu forças, passando-se a realizar disputas pela apropriação do que restava dos recursos públicos. Assim, um dos traços mais claros desta pseudocidadania consiste no exacerbado individualismo (BUFFON, 2009, p. 38).

Este individualismo abala as estruturas do Estado Social, primeiro por ocorrer o esfrelamento do conceito de solidariedade social, pois como lembra Zygmunt Bauman:

Se o indivíduo é o pior inimigo do cidadão, e se a individualização anuncia problemas para a cidadania e para a política fundada na cidadania, é porque os cuidados e preocupações dos indivíduos enquanto indivíduos enchem o espaço público até o topo, afirmando-se como seus únicos ocupantes legítimos e expulsando tudo mais do discurso público. (2001, p. 45-46)

Ou seja, enquanto o cidadão tenta buscar o seu próprio bem-estar aliado ao bem-estar coletivo, o indivíduo é indiferente à causa comum, de tal forma que a importância da solidariedade social se perde com a busca pelo bem-estar individual.

Considerando que a sustentação do Estado Social exige a ideia de que o interesse coletivo deve se sobrepor ao do particular, surge o que Bolzan de Moraes (2002, p. 43 apud BUFFON, 2009, p. 41) denomina de “crise filosófica” do Estado Social, a qual decorre da desagregação da base deste modelo de Estado, desencadeando o enfraquecimento dos direitos sociais e das estratégias públicas inerentes ao referido modelo de Estado.

### *1.1.3 Estado Democrático de Direito*

Com o término da Segunda Guerra Mundial e, em especial, a partir da queda do muro de Berlim e o colapso da União Soviética, desestruturou-se o socialismo, passando a crescer a relevância do modelo de Estado Democrático de Direito.

A partir do ideal democrático, não se pretende contrapor a ideia de Estado Liberal ou de Estado Social, bem pelo contrário, objetiva-se estabelecer um novo conteúdo ao Estado, preservando-se as conquistas alcançadas com ambos os modelos de Estado, mantendo-se o sufrágio universal, as garantias jurídico-legais e a manutenção da causa social sob uma nova perspectiva, consistindo este modelo em um “*plus* normativo em relação às formulações anteriores.” (STRECK e MORAIS, 2014, p. 100).

Assim, segundo Streck e Morais (2014, p. 98), o que o Estado Democrático de Direito visa estabelecer é um conteúdo transformador da realidade, cuja essência ultrapasse o aspecto material de concretização de uma vida digna ao homem, passando a possibilitar e a fomentar a participação pública no processo de construção ou reconstrução da sociedade, baseando-se na democracia, a qual exerce papel preponderante para o estabelecimento de soluções dos problemas materiais de existência.

Contudo, apesar de ter sido esclarecida a ideia principal do Estado Democrático de Direito, definir o seu conteúdo não consiste no objetivo deste trabalho, uma vez que é sustentado por conceitos abertos, o que praticamente inviabiliza tal pretensão, tornando-se uma árdua tarefa. Contudo, é possível esclarecer melhor sua significação a partir do apontamento de alguns princípios norteadores, os quais são elencados por Streck e Morais (2014, p. 98-100):

- A** – Constitucionalidade: vinculação do Estado Democrático de Direito a uma Constituição como instrumento básico de garantia jurídica;
- B** – Organização Democrática da Sociedade;
- C** – Sistema de direitos fundamentais individuais e coletivos, seja como Estado de distância, porque os direitos fundamentais asseguram ao homem uma autonomia perante os poderes públicos, seja como um Estado antropologicamente amigo, pois respeita a dignidade da pessoa humana e empenha-se na defesa e garantia da liberdade, da justiça e da solidariedade;
- D** – Justiça Social como mecanismos corretivos das desigualdades;
- E** – Igualdade, não apenas como possibilidade formal, mas, também, como articulação de uma sociedade justa;
- F** – Divisão dos Poderes ou Funções;
- G** – Legalidade, que aparece como medida do direito, isto é, através de um meio de ordenação racional, vinculativamente prescritivo, de

regras, formas e procedimentos que excluem o arbítrio e a prepotência;  
**H** – Segurança e Certeza Jurídicas.

Os autores citam a Constitucionalidade como primeiro princípio do Estado Democrático de Direito, e há razão de ser, pois o novo direito constitucional exerce grande influência sobre as leis e as normas constitucionais visto que a aproximação das ideias do constitucionalismo e da democracia são elementos estruturais do Estado Democrático de Direito. Esse novo constitucionalismo, também designado neoconstitucionalismo, se caracteriza por conferir força normativa às Constituições, passando a ter características tanto jurídicas quanto políticas (BARROSO, 2016, p. 279-280).

Luís Roberto Barroso (2016, p. 279) cita a existência de três marcos fundamentais do Estado Democrático de Direito: a) Histórico; b) Filosófico e c) Teórico. Na seção 1.2 estes tópicos serão analisados de forma detalhada, desenvolvendo-se explicações sobre o desenvolvimento do constitucionalismo, o qual está diretamente relacionado ao Estado Democrático de Direito.

No que tange à organização democrática da sociedade, há uma mudança bastante significativa em relação ao modelo existente no Estado Social. Nota-se que a participação popular se tornou plena com a existência do sufrágio universal, contudo, observou-se que isto não era suficiente para concretizar uma sociedade democrática, pois a cidadania não se esgota na escolha dos candidatos. Era necessário possibilitar mais aos cidadãos, motivo pelo qual as Constituições passaram a prever outros instrumentos de participação popular.

Neste sentido, José Afonso da Silva expõe a relevância da soberania popular de forma participativa e operante no Estado Democrático para que este se caracterize, nos seguintes termos:

Este se funda no princípio da soberania popular, que "impõe a participação efetiva e operante do povo na coisa pública, participação que não se exaure, como veremos, na simples formação das instituições representativas, que constituem um estágio da evolução do Estado democrático, mas não o seu completo desenvolvimento". Visa, assim, realizar o princípio democrático como garantia geral dos direitos fundamentais da pessoa humana (1988, p. 20).

É possível citar como novos instrumentos a possibilidade de participação da população em novos campos de ação, como o encaminhamento de reclamações,

queixas, soluções e sugestões, que podem ser exercidos por cidadãos, grupos, associações ou outras instituições como a OAB, os partidos políticos, as confederações sindicais, as associações constituídas há mais de um ano, entre outras, as quais possuem meios de participar de forma direta ou indireta na vida pública (XIMENES, 2012, p. 08-09).

Para possibilitar esta participação social, Julia Maurmann Ximenes (2012, p. 08-09) menciona a existência de diversos instrumentos e direitos fundamentais ao longo da Constituição, podendo-se citar: direito à informação (art. 5º, XXXIII, CF), direito de petição (art. 5º, XXXIV, a, CF/88), *habeas corpus* (art. 5º, LXVIII, CF/88), ação popular (art. 5º, LXXIII, CF/88), mandado de segurança individual e coletivo (art. 5º, LXIX e LXX, CF/88), *habeas data* (art. 5º, LXXII, CF/88), iniciativa popular (art. 61, § 2º), mandado de injunção (art. 5º, LXXI, CF/88), controle judicial (art. 5º, XXXV, CF/88), controle de constitucionalidade das leis, entre outros meios capazes de permitir a participação nas políticas públicas, na criação das leis e no sistema administrativo e político como um todo.

Este sistema caminha de forma parelha ao sistema de garantias e direitos fundamentais, os quais asseguram ao homem uma autonomia perante os poderes públicos, de tal forma que “não há efetiva democracia sem a observância e a concretização dos direitos fundamentais, não podendo a atuação parlamentar ou do governante estar em desacordo com a Lei Fundamental.” (CAMBI, 2016, p. 258).

A Justiça Social e a Igualdade como instrumentos corretivos de desigualdades possuem elementos diversos daqueles atribuídos ao Estado Social. Com o Estado Democrático, confere-se maior preocupação às relações comunitárias, vinculando a justiça social e a igualdade a um projeto solidário, o qual está interligado ao caráter comunitário e à vida coletiva dos homens (STRECK e MORAIS, 2014, p. 104-105).

No que tange à divisão dos Poderes, o Estado Democrático de Direito possui uma diferença determinante, que se refere ao papel exercido pelo Poder Judiciário. A atividade jurisdicional possui maior amplitude, em especial pela existência de criação de Cortes Constitucionais, e pelo exercício do controle de constitucionalidade e de outros remédios constitucionais que ampliam a atuação deste Poder, inclusive com o intuito de garantir o sistema democrático e de direitos e garantias fundamentais, como será visto de forma mais detalhada na seção 1.2.

Da mesma forma o princípio da legalidade encontra novos rumos, em especial pela inserção de princípios no sistema jurídico constitucional, o que possibilita o uso de valores e de outros meios de interpretação da norma para garantia de uma sociedade mais justa e ética. Ou seja, nesse modelo de Estado, a sua atuação exige um conteúdo transformador do *status quo*. A lei, assim como a legalidade, passam a exercer um papel diferente, devendo garantir o espaço vital da humanidade e de transformação das relações comunitárias, como também será visto na seção 1.2.

Ainda cumpre ressaltar a relevância do controle das funções políticas pelo titular dos poderes, ou seja, o povo, pois este controle (realizado por mecanismos institucionais, sejam eles constitucionais ou legais) é o elemento que legitima a estrutura política, a qual deve sempre atender ao interesse público, com foco especialmente voltado para a justiça social (DA SILVA, 2005, p. 225).

Por fim, observa-se que, por intermédio do Estado Democrático de Direito, formula-se um novo relacionamento entre o mínimo existencial e os direitos sociais, pois o mínimo existencial volta a ganhar força neste modelo (pois fora pouco utilizado durante o Estado Social), fazendo com que outros direitos sociais estejam vinculados ao sistema securitário e contributivo, baseado no princípio da solidariedade. Ou seja, estabelece-se uma relação entre o mínimo social e os direitos sociais a partir da ideia de equilíbrio entre o Estado Democrático de Direito e o Estado Fiscal, o que será objeto de análise no capítulo 3 (TORRES, 2003, p. 27).

Ênio Moraes da Silva (2005, p. 228) estabelece pertinente síntese sobre o que foi exposto acerca do Estado Democrático de Direito, apontando que este modelo de Estado: “deve realizar a institucionalização do poder popular, num processo de convivência social pacífico, numa sociedade livre, justa e solidária e fundada na dignidade da pessoa humana.”

## 1.2 TRANSFORMAÇÕES DO DIREITO CONSTITUCIONAL NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

No plano internacional, denota-se a decadência do conceito tradicional de soberania, a partir da globalização, redutora de fronteiras. Reflexos diretos deste fenômeno são demonstrados a partir de índices de desigualdade, os quais ofuscam as conquistas da civilização, principalmente nos países ricos, que concentram o

poder político e econômico. Apesar do grande desenvolvimento da tecnologia, envolvendo a rede mundial de computadores, a informática e a engenharia genética, as pessoas e os sonhos se tornam miudezas, transformando a criação dos Estados Democráticos de Direito em uma figura complexa, fragmentada e nem sempre concretizada (BARROSO, 2001, p. 12-13).

Neste contexto, os papéis do Estado e da segurança jurídica possuem ampla redução de poderes. Passa o Estado a ser o guardião do lucro e da competitividade, tendo limitações graves em relação à sua própria soberania ou à sua atividade, devido à obrigação de resguardar a nação dos eventuais horrores econômicos (BARROSO, 2001, p. 13-14).

Assim, a pós-modernidade, que envolve o Estado Democrático de Direito, possui uma árdua tarefa a ser concretizada por intermédio do constitucionalismo. Este se constitui em um instrumento essencial para oferecer (ou ao menos incluir no imaginário das pessoas), três elementos essenciais neste modelo de Estado: a) legitimidade, que decorre da formação da vontade nacional, por intermédio de meios e instrumentos estabelecidos pelo poder constituinte; b) limitação do poder, que ocorre a partir da separação dos poderes, dos respeito aos direitos individuais e dos processos adequados para tomada de decisões; e c) valores, os quais são incorporados à Constituição após triunfos sociais e políticos conquistados ao longo da história (BARROSO, 2001, p. 18).

Neste ambiente, podem ser verificados os marcos (histórico, filosófico e teórico) que caracterizam as transformações que envolvem o Estado Democrático de Direito, os quais delineiam a trajetória das mudanças de paradigma que criaram a nova percepção da Constituição e de seu papel na interpretação jurídica em geral (BARROSO, 2016, p. 279).

### *1.2.1 Marco histórico: pós-guerra e a redemocratização*

O período histórico que marca o novo direito constitucional, assim como o Estado Democrático de Direito, consiste no período pós-guerra, consolidando-se ao longo da segunda metade do século XX (BARROSO, 2016, p. 279).

A partir da conjugação das ideias de ampliação da democracia com o constitucionalismo, foi criada uma nova forma de organização política que atende

por nomes diversos: Estado Democrático de Direito, Estado Constitucional de Direito, Estado Constitucional Democrático (BARROSO, 2016, p. 279).

Este constitucionalismo caracteriza-se pelo reconhecimento da forma normativa da Constituição, de tal forma que esta supera sua característica de mero documento político tornando-se, também, a principal fonte do ordenamento jurídico de um Estado, capaz de subordinar o Parlamento e a Administração Pública (BARROSO, 2016, p. 280).

Neste contexto, a Constituição regula a organização e o modo de exercício do poder político, exercendo sua função limitadora do poder. Ademais, trata-se de importante instrumento para proteger os direitos individuais do Estado e da maioria, pois é preciso lembrar fatores históricos que demonstram existir hipóteses de maiorias totalitárias (v.g. nazismo e fascismo), cumprindo observar os direitos fundamentais de cada cidadão (CAMBI, 2016, p. 22).

Logo, as Constituições modernas preveem valores e opções políticas fundamentais, retomando-se os valores do mínimo existencial a ser observado por todos, inclusive pelas maiorias, pois a ideia moderna da democracia exige mais do que a observância à regra majoritária, vinculando os grupos políticos detentores do poder ao atendimento dos direitos de todos, minorando os efeitos nocivos da globalização, e dos detentores do poder econômico e político (CAMBI, 2016, p. 22-23).

### *1.2.2 Marco filosófico: a construção do pós-positivismo*

O pós-positivismo consiste no marco filosófico do novo direito constitucional. Historicamente, o pós-positivismo representa a superação do positivismo, aliado ao fato de que a doutrina não pretendia retomar os preceitos jusnaturalistas. Assim, apesar da oposição de ideias entre os marcos filosóficos anteriores, o pós-positivismo tem a possibilidade de conjugar ambos os modelos, não por meio de refutação de ambos, mas sim, por agrupá-los (BARROSO, 2016, p. 281-282).

O início da trajetória do pós-positivismo parte do pressuposto da reintrodução das ideias de justiça e legitimidade à ideia central do positivismo, ao mesmo tempo que afasta o postulado positivista de separação entre direito, moral e política, reconhecendo a inviabilidade de tratamento distinto e segmentado destes, admitindo-se a sua conjugação. Neste contexto, o pós-positivismo inspira-se na

revalorização da razão prática, da teoria da justiça e da legitimação democrática (BARROSO, 2016, p. 282-283).

O ideário pós-positivista parte da possibilidade do enaltecimento dos valores na interpretação jurídica, a partir do reconhecimento da normatividade dos princípios. Assim, supera-se o modelo de que os princípios teriam condão puramente axiológico<sup>8</sup>, sem eficácia jurídica ou aplicabilidade imediata, passando a obter o *status* de norma jurídica (BARROSO, 2001, p. 34).

Cabe esclarecer que os princípios possuem maior carga valorativa, baseado em algum fundamento ético ou uma decisão política relevante indicando rumos a serem seguidos. Denota-se que a existência de colisão de princípios é normal no sistema, e sua resolução é distinta do sistema das normas. Para compatibilizar o sistema constitucional com a aplicação de princípios, a ciência jurídica elaborou uma nova hermenêutica, bem mais complexa que o modelo anterior em que se realizavam meros juízos de subsunção do fato à norma. Com o novo sistema interpretativo, aplicam-se princípios pelo sistema de ponderação<sup>9</sup> (BARROSO, 2001, p. 34-35).

Assim, constata-se que a Constituição passa a ser vista como um sistema aberto de princípios e regras, permeáveis por valores jurídicos em que os direitos fundamentais exercem papel central. Permite-se, portanto, o desenvolvimento da teoria dos direitos fundamentais a partir da dignidade da pessoa humana, reaproximando o direito da ética (BARROSO, 2016, p. 283).

Dentre estes princípios, Luís Roberto Barroso (2016, p. 284) destaca dois que tiveram suas potencialidades desenvolvidas mais recentemente, e que possuem grande relevância e importância prática no contexto jurídico atual, quais sejam: a dignidade da pessoa humana e a razoabilidade.

A dignidade da pessoa humana tornou-se um dos grandes consensos éticos do mundo ocidental após a Segunda Guerra Mundial, passando a ser prevista nas Constituições e em Tratados Internacionais. A dignidade possui caráter dúplice, funcionando como fundamento normativo, mas também como meio de justificação ética e moral. Apesar de se tratar de um conceito aberto, deve ser conferido

---

<sup>8</sup> A axiologia é reconhecida como a teoria dos valores, por atribuir valores às coisas da vida.

<sup>9</sup> O sistema de ponderação consiste em uma técnica em que se pretende estabelecer o peso de cada um dos princípios contrapostos, em que inexistente critério abstrato que imponha a supremacia de um princípio sobre o outro, sendo caso de serem reconhecidas concessões recíprocas com o intuito de se proteger um resultado socialmente desejável, a partir do sacrifício do mínimo de cada um dos princípios que entraram em colisão.

conteúdo mínimo à dignidade da pessoa humana para o fim de evitar uso indevido deste princípio, podendo-se citar algumas de suas características mais relevantes: a) laicidade; b) neutralidade política; c) universalidade (BARROSO, 2016, p. 284-285).

Assim, segundo Luís Roberto Barroso (2016, p. 284), a concepção minimalista da dignidade da pessoa humana identifica: a) o valor intrínseco da pessoa humana<sup>10</sup>; b) a autonomia individual<sup>11</sup> e c) o valor comunitário<sup>12</sup>.

A saber, o princípio da razoabilidade ou da proporcionalidade, remonta ao sistema jurídico anglo-saxão, sendo desdobramento do devido processo legal substantivo, em que o Poder Judiciário pode desempenhar determinados controles de mérito sobre o exercício de discricionariedade tornando-se relevante meio de proteção dos direitos fundamentais, por se sustentar na verificação de compatibilidade entre o meio empregado pelo legislador e os fins visados, verificando-se a legitimidade dos fins. Por outro lado, o princípio da proporcionalidade foi desenvolvido pelo sistema jurídico alemão, a partir do direito administrativo, como de meio de controle dos atos do executivo, verificando-se valores subjacentes, reconhecidos como três subprincípios, quais sejam: a) adequação<sup>13</sup>; b) necessidade<sup>14</sup> e c) proporcionalidade em sentido estrito<sup>15</sup>.

Assim, consiste o pós-positivismo em uma superação do positivismo, mas não por intermédio de ideias metafísicas como o jusnaturalismo, mas sim, mediante o reconhecimento de valores aceitos por toda a sociedade e que integram o sistema jurídico. Nestes termos, os princípios incorporados ao sistema expressam os valores que sustentam o sistema, conferindo-lhe unidade e elementos condicionantes para a atividade do intérprete, a qual deve atender ao sistema de ponderação para buscar

---

<sup>10</sup> *Valor intrínseco da pessoa humana*: “Trata-se da afirmação da posição especial da pessoa humana no mundo, que a distingue dos outros seres vivos e das coisas. As coisas têm preço, mas as pessoas têm dignidade, um valor que não tem preço.” (KANT, 1998, p. 42, apud BARROSO, 2016, p. 286).

<sup>11</sup> *Autonomia individual*: “é, no plano filosófico, o elemento ético da dignidade, ligado à razão e ao exercício da vontade em conformidade com determinadas normas.” (BARROSO, 2016, p. 287).

<sup>12</sup> *Valor Comunitário*: “constitui o elemento social da dignidade humana, o indivíduo em relação ao grupo. Aqui, a dignidade é moldada pelos valores compartilhados pela comunidade, seus padrões civilizatórios, seu ideal de *vida boa*. O que está em questão não são escolhas individuais, mas responsabilidades e *deveres* a elas associados.” (BARROSO, 2016, p. 288).

<sup>13</sup> *Adequação*: O ato para ser proporcional deve ser adequado, devendo haver adequação entre a relação de meio e fim.

<sup>14</sup> *Necessidade*: Dentre os vários meios existentes, deve-se optar por aquele que seja o menos gravoso possível.

<sup>15</sup> *Proporcionalidade em sentido estrito*: Corresponde à uma forma de relação de custo x benefício, de tal forma que, quanto maior for a intervenção em um determinado direito, maiores devem ser os motivos que justifiquem esta intervenção.

uma interpretação legítima, ou seja, aquela aceita, por motivos racionais e razoáveis pela sociedade como um todo.

### 1.2.3 Marco teórico: três mudanças de paradigma e os reflexos para o Poder Judiciário

Em relação ao plano teórico, Luís Roberto Barroso (2016, p. 296) aponta que três mudanças transformaram a forma de aplicação do Direito Constitucional, quais sejam: a) o reconhecimento de força normativa à Constituição; b) a expansão da jurisdição constitucional; e c) o desenvolvimento de uma nova dogmática da interpretação constitucional.

Com relação ao *reconhecimento da forma normativa da Constituição*, cumpre esclarecer que esta mudança aconteceu juntamente com o reconhecimento da importância da Constituição, não apenas como título político, mas também como instrumento de força normativa, o que ocorreu no período posterior à Segunda Grande Guerra inicialmente em países como Alemanha, Itália, Espanha e Portugal (BARROSO, 2016, p. 295).

Nos referidos países foi reconhecido que as normas constitucionais são dotadas de imperatividade, capazes de determinar obrigações, as quais, em caso de descumprimento, permitirão cumprimento forçado. Assim, a Constituição passa a receber força normativa (BARROSO, 2016, p. 295-296).

Neste sentido, entende-se que a Constituição não pode ser meramente teórica e utópica. Deve-se compreender que a Constituição deve ter eficácia, atendendo aos objetivos e às necessidades do Estado e da população. Assim, para ser reconhecida a força normativa da Constituição, cumpre interpretá-la de modo a permitir e instrumentalizar a sua aplicação efetiva na realidade social.

Uma das formas encontradas para conferir força normativa à Constituição consiste na *expansão da jurisdição constitucional*, a qual se consolidou com grande influência de Konrad Hesse, autor do livro *Die normative Kraft der Verfassung* (traduzido como: A força normativa da Constituição), publicado em 1959.

Esta fórmula se destaca pela constitucionalização dos direitos fundamentais e pelo dever do Poder Judiciário de resguardar estes direitos, inclusive defronte aos processos políticos majoritários. E, para que o Poder Judiciário possa exercer essa

função, criam-se os tribunais constitucionais, sendo que, no Brasil, este papel é exercido pelo Supremo Tribunal Federal (BARROSO, 2016, p. 297-299).

Por fim, a terceira transformação refere-se ao *desenvolvimento de uma nova dogmática da interpretação constitucional*, a qual se desenvolve conjuntamente ao crescimento do pós-positivismo, provocando impacto contundente sobre a hermenêutica jurídica, em especial no que tange à interpretação constitucional. Ademais, a mudança de paradigmas e valores na sociedade atual, assim como o pluralismo de valores, visões e interesses geram demandas e conflitos, sendo essencial a atuação da justiça para serem preservados os direitos fundamentais (BARROSO, 2016, p. 299-300).

Em vista disso, é relevante o modelo hermenêutico voltado para a atribuição de sentido às cláusulas gerais, mediante o reconhecimento da força normativa da Constituição, aliado à necessidade do uso de técnicas como a ponderação e a reabilitação da razão prática como técnicas para fundamentar decisões judiciais (BARROSO, 2016, p. 300).

#### 1.2.4 *Desneutralização política do Poder Judiciário*

O Estado Liberal tinha como um de seus pressupostos a neutralização do Poder Judiciário, o qual decorria do princípio da legalidade, inviabilizando-se julgamentos *contra legem*, permitindo-se somente julgamentos mediante técnicas de decisões de subsunção dos fatos às normas.

Contudo, com a mudanças de paradigmas apresentadas até aqui, foi possibilitado ao Poder Judiciário exercer um papel diferente do estabelecido com o Estado Liberal. Com a consagração dos direitos fundamentais e com o reconhecimento da força normativa da constituição, começaram a haver maiores demandas sociais.

Com a atuação estatal voltada à prática de condutas positivas (obrigações de fazer), exige-se do Estado a prestação de ações materiais voltadas à efetivação de direitos de proteção ou de prestação. Com a realização inadequada ou insuficiente dessas demandas, e com a possibilidade de tutela de direitos fundamentais pelo Poder Judiciário, ocorreu um aumento de demandas individuais e coletivas voltadas à efetivação destes direitos (CAMBI, 2016, p. 259-260).

Inadmitido o caráter meramente formal da Constituição e sendo viáveis as demandas exigindo a implementação de direitos fundamentais, o Poder Judiciário começou a possuir maior relevância social, sendo objeto, também, de controvérsias públicas e políticas (CAMBI, 2016, p. 259-260).

Neste contexto, quando os demais poderes não se comprometem com os fins buscados pela Constituição, compete ao Poder Judiciário controlá-los por intermédio do exame do exercício discricionário, verificando se os atos praticados pelos referidos poderes conduzem à implementação dos resultados pretendidos. Assim, o Poder Judiciário passa a exercer uma *função socioterapêutica*, corrigindo desvios nas atividades prestadas pelo Estado sempre que não houver atendimento aos direitos fundamentais (CAMBI, 2016, p. 260).

Contudo, este processo de atuação jurisdicional conduz a uma politização, causando a denominada *desneutralização política do Judiciário*, o que se torna viável a partir do exame da ponderação de princípios, dos instrumentos jurisdicionais voltados para a concretização de direitos fundamentais e o controle de políticas públicas pelo Poder Judiciário, de tal forma que a atuação jurisdicional possa envolver a atuação política (CAMBI, 2016, p. 262).

A atividade jurisdicional cresce em relevância política e social, e passa a se tornar significativo meio de concretização de direitos fundamentais, em especial para a proteção dos direitos e garantias individuais, assim como da efetivação de direitos sociais.

Contudo, é relevante haver cautela com relação à desneutralização política do Judiciário, pois pode ser gerada uma série de problemas envolvendo a legitimação de suas decisões, assim como a formação de um governo dos juízes. Por tais motivos, é sempre relevante que as decisões do Poder Judiciário estejam sempre ligadas à racionalidade e sua capacidade de justificação (CAMBI, 2016, p. 263-264).

### 1.3 EFETIVIDADE DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

Ao longo da seção 1.2, foi possível observar que a construção de um Estado Democrático de Direito está intrinsecamente ligada à valores elencados nas

respectivas Constituições, bem como à concessão de força normativa à Constituição e aos referidos valores.

Estes valores, em regra, são decorrentes de princípios explícitos e até mesmo implícitos nas Constituições. Na Constituição Brasileira observa-se que a dignidade da pessoa humana é um dos fundamentos da República, enquanto o princípio da razoabilidade é reconhecido, de forma incontroversa, pela doutrina e pelo STF, como princípio implícito da Constituição.

Diversos são os princípios fundamentais previstos na Constituição Brasileira, e o que se pretende construir nesta seção é a correlação existente entre o significado dos Direitos Fundamentais e a construção de um Estado Democrático de Direito, com especial destaque para o papel do princípio democrático. A seguir, pretende-se abordar alguns dos desafios para a garantia da eficácia de direitos fundamentais, abordando-se problemas referentes à eficácia de normas constitucionais.

### *1.3.1 A posição e o significado dos direitos fundamentais na constituição de um Estado Democrático de Direito*

Os direitos fundamentais não surgiram com o Estado Democrático de Direito, mas integram a sua essência, tratando-se de elementos essenciais, ou melhor, elementos nucleares da Constituição material (SARLET, 2015, p. 59).

Há, portanto, entre os direitos fundamentais e o Estado Democrático de Direito, um vínculo de interdependência. Esclarecendo a relação entre eles, Ingo Wolfgang Sarlet afirma que os direitos fundamentais consistem em uma *conditio sine qua non* para a caracterização deste modelo de Estado:

(...) a Constituição (e neste sentido, o Estado constitucional), na medida em que pressupõe uma atuação juridicamente programada e controlada por órgãos estatais, constitui condição de existência das liberdades fundamentais, de tal sorte que os direitos fundamentais somente poderão aspirar à eficácia no âmbito de um autêntico Estado constitucional. Os direitos fundamentais, consoante averbou Hans-P. Schneider, podem ser considerados nesse sentido, *conditio sine qua non* do Estado constitucional democrático. (2015, p. 60)

Na condição de valores básicos constitucionais (conteúdo axiológico), os direitos fundamentais integram, junto aos princípios estruturais e organizacionais, o

núcleo substancial da ordem normativa. São normas essenciais em um Estado Constitucional Democrático, inclusive para confrontar aspectos ditatoriais e do totalitarismo (SARLET, 2015, p. 61-62).

Por isso entende-se que os direitos fundamentais se constituem, além de sua função limitativa de poder, como critérios de legitimação do poder estatal. Assim, os direitos fundamentais são considerados pressupostos, garantias e instrumentos do princípio democrático da autodeterminação dos povos, o que pode ser constatado em uma série de direitos e seus respectivos reflexos (SARLET, 2015, p. 60-62).

Inicialmente, podem-se destacar os direitos fundamentais de primeira dimensão, ligados diretamente à liberdade, com especial destaque para os direitos civis e políticos, construídos precipuamente no Estado Liberal, os quais devem ser mantidos e protegidos com o objetivo de resguardar a liberdade dos cidadãos.

Em segundo plano, devem ser protegidos os direitos fundamentais de segunda dimensão, como os direitos sociais, econômicos e culturais, construídos com a ideia de Estado Social (*Welfare State*), os quais exigem a atuação positiva (obrigação de fazer) do Estado para que sejam concretizados.

E o grande diferencial para o Estado Democrático de Direito consiste no fato de que este modelo de Estado deve proteger os direitos fundamentais de primeira e de segunda dimensão, ao mesmo tempo que contempla os direitos fundamentais de terceira e quarta<sup>16</sup> dimensão<sup>17</sup>, que se referem ao desenvolvimento ou progresso, ao

---

<sup>16</sup> Existe ampla divergência a respeito do número de 'gerações' ou 'dimensões' de direitos fundamentais existentes. Podem-se citar entendimentos em que são mencionadas três, quatro, ou cinco dimensões de direitos fundamentais. Não há dúvidas a respeito da existência de três dimensões de direitos fundamentais, o que é aceito pela doutrina de forma geral. Contudo, existem autores que sustentam a existência de quatro dimensões de direitos fundamentais, como Norberto Bobbio (2004) o qual entende que se referem aos direitos que envolvem direitos políticos, e os relacionados à bioética e ao biodireito. Já, Paulo Bonavides (2011, p. 570-572 e 579 a 584) que chegou a defender a existência de quatro dimensões de direitos fundamentais, atualmente defende a existência de cinco dimensões (a quarta dimensão refere-se aos direitos relacionados à luta pela participação democrática, dentre eles: democracia, informações e pluralismo e a quinta refere-se ao direito à paz).

<sup>17</sup> Há dissonância doutrinária acerca da terminologia mais adequada para se referir ao evento de evolução histórica dos direitos fundamentais, em que são utilizadas as expressões 'gerações' e 'dimensões'. Não consiste no objetivo do presente trabalho explicar qual expressão é mais adequada, utilizando-se o termo 'dimensão', a partir da obra de Ingo Wolfgang Sarlet (2015, p. 46), o qual faz uma defesa a respeito do termo 'dimensões', explicando a causa de sua opção por tal termo, a qual também é adotada no presente estudo: "Em que pese o dissídio na esfera terminológica, verifica-se crescente convergência de opiniões no que concerne à ideia que norteia a concepção das três (ou quatro, se assim preferirmos) dimensões dos direitos fundamentais, no sentido de que estes, tendo tido sua trajetória existencial inaugurada com o reconhecimento formal nas primeiras Constituições escritas dos clássicos direitos de matriz liberal-burguesa, se encontram em constante processo de transformação, culminando com a recepção, nos catálogos

meio ambiente e à autodeterminação dos povos, assim como à democracia, informação e pluralismo.

A título exemplificativo, com o fim de demonstrar a relevância dos direitos fundamentais de terceira e quarta dimensão para a construção de um Estado Democrático de Direito, pode-se destacar que o regime democrático está diretamente relacionado com o grau de informação da população. A liberdade de expressão e de manifestação, com especial destaque para uma imprensa livre e independente, constitui um relevante meio de formação da opinião pública e de controle social das ações praticadas pelo poder público (CAMBI, 2016, p. 249-251).

Por intermédio da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.257/2.012) destaca-se que o princípio da publicidade, aliado ao dever de transparência, exige que o acesso à informação seja amplo, e que seja prestado independentemente de solicitação (transparência ativa). Estes valores são essenciais para possibilitar o desenvolvimento de uma cidadania ativa e solidária, a qual é essencial para a superação do modelo de democracia representativa, para se alcançar um modelo de democracia participativa, ou seja, aquela em que os cidadãos participam ativamente das políticas públicas, por meio do controle dos atos do poder público e da participação na formulação destas políticas (CAMBI, 2016, p. 251).

A participação cidadã na formação de políticas públicas é essencial para a concretização de grande parte dos direitos sociais que atendam ao efetivo interesse da população. Isto porque, nem sempre os representantes eleitos atendem aos interesses da população, sendo comum a existência de problemas com crises de representatividade.

Por isso, é relevante o exercício da cidadania para a formação de políticas públicas, pois estas dizem respeito à coordenação dos meios que o Estado possui para atribuir e coordenar as atividades estatais e privadas (como a prestação de serviços, a atuação normativa, reguladora e de fomento) com o intuito de realizar atividades politicamente determinadas e socialmente relevantes (CAMBI, 2016, p. 254).

---

constitucionais e na seara do Direito Internacional, de múltiplas e diferenciadas posições jurídicas, cujo conteúdo é tão variável quanto as transformações ocorridas na realidade social, política, cultural e econômica ao longo dos tempos. Assim sendo, a teoria dimensional dos direitos fundamentais não aponta, tão-somente, para o caráter cumulativo do processo evolutivo e para a natureza complementar de todos os direitos fundamentais, mas afirma, para além disso, sua unidade e indivisibilidade no contexto do direito constitucional interno e, de modo especial, na esfera do moderno 'Direito Internacional dos Direitos Humanos'."

O que pode se observar, portanto, é que o princípio democrático possui duplo sentido, como bem observa Fernando de Brito Alves (2014, p. 27-28), ao apontar que o princípio compreende um sentido político e outro normativo.

A participação cidadã está diretamente relacionada ao sentido político do princípio democrático, pois em uma acepção moderna deste conteúdo resulta na compreensão de que um regime político que pretenda ser substantivamente democrático deve ser constituído por regras capazes de determinar a forma de distribuição do poder e organizar o Estado o que é muito mais do que a simples participação popular pelo voto. Ademais, o conteúdo político deve permitir a acepção de técnicas capazes de remediar a “ditadura das majorias” (ALVES, 2014, p. 32 e 36).

Já, o conteúdo normativo do princípio democrático está diretamente relacionado ao amplo contexto das garantias institucionais, as quais possibilitam o desenvolvimento dos direitos fundamentais, constituindo-se a própria democracia em um direito fundamental, que está diretamente associada a demandas de igualdade e liberdade (ALVES, 2014, p. 38-39).

Assim, para que o Estado seja considerado Democrático de Direito, devem ser cumpridas, não apenas as formalidades de representação popular na escolha dos políticos, mas também a criação de meios para a população se manifestar. Conselhos comunitários ou associações são exemplos de métodos para que uma gestão democrática possa ser concretizada. Ademais, a democracia só se concretiza se o poder respeitar os direitos fundamentais de cada cidadão, individualmente considerado, correspondendo à democracia em sentido substancial (CAMBI, 2016, p. 257-258).

Por isso, pode-se afirmar que a doutrina tem reconhecido que entre os direitos fundamentais e a democracia existe uma relação de interdependência e reciprocidade, inclusive em situações contramajoritárias, pois o intuito dos direitos fundamentais é a preservação destes direitos em face do Estado, inclusive em situação cuja maioria possa tentar fazer uso do Estado ou de outros meios para suprimir direitos fundamentais de uma minoria (SARLET, 2015, p. 62).

Ou seja, além da democracia estar diretamente relacionada à necessidade de redução das desigualdades sociais, a partir da geração de possibilidades de equilibrar as decisões políticas e jurídicas, deve a democracia garantir às minorias a possibilidade do reconhecimento dos direitos fundamentais e da afirmação de sua

identidade, o que decorre de um espírito democrático, ao reconhecer, de forma altruística, as diferenças existentes entre os seres humanos, aceitando-as de forma solidária e cidadã (STURZA e MACIEL, 2016, p. 267).

### 1.3.2 *A dignidade da pessoa humana nos Estados Democráticos*

Um dos principais elementos que sustentam os direitos fundamentais é a dignidade da pessoa humana, a qual consiste no objetivo principal do Estado brasileiro, pois não se pode conceber a humanidade sem aquilo que lhe é essencial, ou seja, a dignidade.

Atualmente, a dignidade da pessoa humana consiste no ápice do ordenamento jurídico brasileiro, como se extrai do art. 1º, III, da Constituição brasileira<sup>18</sup>. Tal cuidado é reflexo de uma tendência mundial que pode ser observada de forma clara com a Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948, a qual prevê em seu preâmbulo que: “o reconhecimento da dignidade inerente a todos os membros da família humana e de seus direitos iguais e inalienáveis é o fundamento da liberdade, da justiça e da paz no mundo.”

Seguindo esta linha a dignidade passou refletir o despertar da humanidade para a valorização da pessoa humana como ser dotado de dignidade, atribuindo-lhe direitos e garantias (CAMBI e PADILHA, 2016, p. 112). Tal despertar passou a gerar diversos reflexos sociais e jurídicos, passando a dignidade a permear os diversos pactos e convenções internacionais, bem como as constituições de diversos Estados, assim como ocorre no Brasil.

Tais previsões implicam na obrigação do poder público e da sociedade, gerando uma perspectiva humanitária dos direitos e garantias assegurados à pessoa, em uma perspectiva ampla e multidisciplinar. Consequência direta é a visualização de objetivos inclusivos, igualitários, e outros previstos ao longo do texto

---

<sup>18</sup> Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:  
I - a soberania;  
II - a cidadania  
III - a dignidade da pessoa humana;  
IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;  
V - o pluralismo político.  
Parágrafo único. Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

constitucional brasileiro, o qual gera direitos e deveres não apenas pelo Estado mas por toda a sociedade (MEDINA, 2009, p. 295-296).

Ademais, colocar a dignidade da pessoa humana como ápice do ordenamento jurídico brasileiro implica no reconhecimento desta como um princípio fundamental do ordenamento jurídico, de tal forma que as demais normas jurídicas devem com ela se conectar, respeitando os postulados deste princípio (MEDINA, 2009, p. 294).

Contudo, a previsão em diversos ordenamentos jurídicos e a sua relevância não implica na existência de um conceito preciso e definido. Bem pelo contrário, a doutrina não possui uma acepção uníssona de dignidade, podendo-se afirmar que o único ponto em comum consiste na consolidação de que a dignidade implica em um atributo que distingue os seres humanos dos demais seres vivos (SCRAMIN, 2014, p. 73-74).

O presente trabalho não tem o condão de tentar esclarecer o conteúdo do princípio em exame, mas tão somente traçar alguns contornos para possibilitar o progresso do estudo, uma vez que a dignidade consiste em um dos principais elementos de um Estado Democrático de Direito. Ademais, pretende-se distanciar da opinião de doutrinadores que afirmam que a dignidade da pessoa humana possui contornos imprecisos<sup>19</sup>, ou até mesmo vazio<sup>20</sup>.

Assim, cumpre esclarecer que Immanuel Kant contribuiu preponderantemente para o estabelecimento do conteúdo atual da dignidade a partir das lições expostas na Fundamentação da Metafísica dos Costumes, ao atribuir à racionalidade como o critério diferenciador entre o ser humano e os demais seres, uma vez que permite estabelecer si próprio como um fim, de tal forma que em momento algum um sujeito pode ser considerado um meio para atingir algo, devendo ser considerado como um fim em si mesmo (SCRAMIN, 2009, p. 74).

Explicação mais precisa pode ser extraída dos apontamentos de CAMBI e PADILHA (2016, p. 113):

---

<sup>19</sup> MAUNZ, T. e ZIPPELIUS, R. **Deutsches Staatsrecht**. 29 ed. München: C. H. Beck, 1994, p. 179, apud CAMBI, Eduardo e PADILHA, Elisângela. Dimensões da Dignidade da Pessoa Humana. **Revista de Direito Privado (RDPriv)**. Ano 17, n. 71, nov. 2016, p. 113.

<sup>20</sup> "Dignity is a useless concept in medical ethics and can be eliminated without any loss of content." (MACKLIN, Ruth. Dignity is a useless concept. **The BMJ – The British Medical Journal**. Disponível em: <[www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC300789](http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC300789)>. Acesso em 12 de jan. de 2018. Apud CAMBI, Eduardo e PADILHA, Elisângela. Dimensões da Dignidade da Pessoa Humana. **Revista de Direito Privado (RDPriv)**. Ano 17, n. 71, nov. 2016, p. 113.

Immanuel Kant defende que a dignidade humana é qualidade congênita e inalienável de todos os seres humanos, a qual impede a sua *coisificação* e se materializa por meio da capacidade de autodeterminação que os indivíduos possuem por meio da razão. Isso ocorre porque os seres humanos têm, na manifestação da sua vontade, o poder de determinar suas ações, de acordo com a ideia de cumprimento de certas leis que adotam, sendo essa característica exclusiva dos seres racionais.<sup>21</sup>

A partir desses esclarecimentos pode-se afirmar que a dignidade é reconhecida nos mais relevantes diplomas internacionais voltados ao reconhecimento dos direitos humanos, definida como um valor supremo dos Estados, tratando-se de um atributo intrínseco à pessoa humana, o qual diferencia o ser humano dos demais seres vivos, fundamentando o estabelecimento de direitos e garantias que lhes sejam próprios e que propiciem a vida com um nível mínimo de qualidade e que possibilite seu desenvolvimento (SCRAMIN, 2009, p. 77).

### *1.3.3 Desafios para a efetividade dos direitos fundamentais*

O intuito do presente trabalho nesta seção (1.3.3) não é realizar um estudo profundo sobre o tema, mas tão somente prestar o esclarecimento necessário para apontar alguns dos desafios enfrentados na concretização dos direitos fundamentais, para então relacioná-los com os obstáculos para a implantação de um Estado Democrático de Direito, e mais à frente, demonstrar que a cobrança de tributos é um importante elemento para a efetivação dos objetivos do Estado brasileiro, destacando-se a construção de uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º, I, CF).

Inicialmente, deve-se iniciar o presente tópico distinguindo-se os termos “eficácia” de “efetividade”. Para isto, utilizam-se as conclusões que podem ser obtidas da obra de Ingo Wolfgang Sarlet (2015), o qual desenvolve o tema com profundidade, ao assinalar:

(...) é preciso clarificar em que sentido pretendemos valer-nos da expressão “eficácia”, ressaltando que esta costuma ser vinculada à noção de aplicabilidade das normas jurídicas. Por outro lado,

---

<sup>21</sup> KANT, Immanuel. Groundwork of the Metaphysics of Morals. In: PASTERNAK, Lawrence (Coord.) **Immanuel Kant: Groundwork of the metaphysics of morals**. New York: Routledge, 2002, p. 56, 62-63 e 67. apud CAMBI, Eduardo e PADILHA, Elisângela. Dimensões da Dignidade da Pessoa Humana. **Revista de Direito Privado (RDPriv)**. Ano 17, n. 71, nov. 2016, p. 113.

corrente à distinção entre as noções de eficácia jurídica e social, identificando-se esta última com o conceito de efetividade. (...) Constata-se, portanto, que, de acordo com esta concepção, a eficácia social se confunde com a noção de efetividade da norma. De acordo com o que leciona Luís R. Barroso<sup>22</sup>, “A efetividade significa, portanto, a realização do Direito, o desempenho concreto de sua função social. Ela representa a materialização, no mundo dos fatos, dos preceitos legais e simboliza a aproximação, tão íntima quanto possível, entre o dever ser normativo e o ser da realidade social.”

Assim, considerando que o direito decorre de atos jurídicos emanados pelo Estado, é consequência lógica que a efetividade de uma norma depende de sua eficácia jurídica, ou seja, da sua capacidade para incidir e regulamentar os fatos jurídicos, operando os efeitos que dela se esperam. Quando se fala em eficácia não se menciona exclusivamente a sua vigência, mas também, da aptidão para atuação, ou seja, se o efeito jurídico pretendido é realizável (BARROSO, 2006, p. 83).

Em termos mais sintéticos, o que se deseja afirmar é que eficácia está relacionada à capacidade de fazer aquilo que é preciso e que é certo para se alcançar determinado objetivo, por intermédio da escolha dos melhores meios. Em contrapartida, a efetividade se refere à propensão para transformar a situação existente, estando mais relacionada à realização do direito em sua esfera social. Ou seja, a partir do momento que a norma for eficaz em seus vários objetivos, esta poderá ser considerada uma norma efetivada perante a sociedade.

Portanto, o que se observa, é que o principal objetivo deste tópico está voltado para a análise da efetividade dos direitos fundamentais, ou seja, de sua concretização perante a sociedade, e não para a sua eficácia (considerando sua mera aplicabilidade em termos formais, sem o respectivo atendimento de seus objetivos).

As dificuldades de ordem dogmática surgem na medida em que o cenário constitucional criou um universo de normas que exigem obrigações positivas do Estado, ocasionando o surgimento de diversas discussões sobre a natureza jurídica e a classificação desses direitos; sobre o âmbito de eficácia desses direitos; sobre a sua justiciabilidade; sobre a vedação do retrocesso social; sobre a definição do mínimo existencial e da reserva do possível; bem como sobre o papel do Poder Público e da sociedade (COPETTI, 2015, p. 48).

---

<sup>22</sup> BARROSO, Luís Roberto. **O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da constituição brasileira**. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar. 1996. p. 83.

No que tange à justiciabilidade destes direitos, cumpre esclarecer que no próprio art. 5º, §1º, da Constituição está previsto que “As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.” Considerando, ainda, a existência de instrumentos jurídicos como o *Habeas Corpus*; o Mandado de Segurança (individual e coletivo); a Ação Popular; a Ação Civil Pública; o Mandado de Injunção e o *Habeas Data*, não há dúvidas que a Constituição define que as normas envolvendo direitos fundamentais devem ter efeitos imediatos, prevendo instrumentos para que a sua eficácia, e conseqüente efetividade, sejam concretizadas.

A aplicação de políticas públicas é essencial para a concretização e conseqüente efetividade de direitos fundamentais. Entretanto, sendo notório que há limitação de recursos públicos, decorre daí que será preciso priorizar e definir em que o dinheiro público será investido. Para isso, a Constituição define alguns critérios e princípios norteadores direcionando as escolhas, tanto em matéria de políticas públicas, quanto ao gasto dos recursos públicos, de tal forma que devem ser respeitados os direitos fundamentais.

Considerando, também, que a implementação de direitos sociais deve ser realizada de forma gradativa, devem ser destinados recursos com o intuito de assegurar, sempre, o mínimo existencial, e direcionar capital para ampliar progressivamente os direitos sociais, resguardando-se o Poder Público de cumprir pretensões que não sejam dotadas de razoabilidade, por força da teoria da reserva do possível.

Cumpre observar, contudo, que sempre será possível exigir do poder público as prestações relacionadas ao mínimo existencial, uma vez que a negativa aos direitos relacionados a este patamar implicam em violações diretas ao núcleo da dignidade da pessoa humana, o que é um objetivo fundamental do Estado Democrático brasileiro.

Por outro lado, é muito claro que se o Estado dispuser de mais recursos, terá maior capacidade de efetivar direitos fundamentais, uma vez que a concretização destes depende de recursos para que as políticas públicas possam ser efetivadas.

## 2 A SOLIDARIEDADE SOCIAL E A CIDADANIA CONTRIBUTIVA

Antes de adentrar ao estudo dos deveres fundamentais, bem como do estudo específico do dever fundamental de pagar tributos, revela-se necessário estudar a base ideológica que possibilita o reconhecimento dos deveres fundamentais. Assim, conferir um capítulo específico para o estudo da solidariedade e da cidadania consiste em uma medida necessária para fundamentar a base estrutural dos deveres fundamentais.

É importante compreender que o sentido da solidariedade e da cidadania na contemporaneidade são diferentes de outras épocas, pois se tratam de conceitos históricos que sofrem alterações de acordo com o tempo e com o lugar em que são desenvolvidos. Por esse motivo, deve ser realizada uma análise histórica de ambos, assim como limitar o Brasil ao momento de realização da referida análise contemporânea de ambos, restringindo-se o campo de estudo.

Assim, cumpre apontar que a solidariedade não se limita mais às obrigações de caráter meramente morais, como os ideais de caridade ou filantropia típicos do cristianismo. A concepção moderna da solidariedade, como será exposto, exige efetivações de caráter humanitário pelo Estado e pela sociedade como forma de desenvolvimento de condições dignas de existência (CONTIPELLI, 2010, p. 157).

Da mesma forma, observa-se a cidadania, que sofreu profundas transformações ao longo da história para compreender toda a construção deste ideal, inclusive com os períodos em que houve retrocesso histórico, até chegar ao período contemporâneo e entender, de forma mais profunda, todos os valores e disputas sociais envolvidos a ela, para então analisar qual é o seu conteúdo atual.

### 2.1 A SOLIDARIEDADE COMO FUNDAMENTO PARA DEVERES FUNDAMENTAIS

A compreensão da solidariedade não consiste em uma tarefa simples. Embora haja previsão expressa do princípio da solidariedade na Constituição de 1988, no art. 3º, I<sup>23</sup>, há diversas questões envolvendo-a, as quais devem ser observadas para assimilar o seu conteúdo.

---

<sup>23</sup> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:  
I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

É necessário analisar o desenvolvimento histórico da solidariedade para poder entender como, ainda hoje, ela pode ser considerada um princípio capaz de gerar efeitos e obrigações jurídicas, e não somente um sentimento de compaixão ao próximo.

Compreender o caminho histórico da solidariedade, examinando o seu conteúdo ao longo do tempo, é um exercício relevante para obter conclusões mais precisas sobre a solidariedade como atributo axiológico, assim como a solidariedade como princípio jurídico.

A partir desta distinção, será possível afirmar de que forma a solidariedade pode conceber direitos fundamentais e, em especial, compreender a razão dela se destacar quando se relaciona com os deveres fundamentais.

### *2.1.1 Evolução histórica da solidariedade*

A princípio, os primeiros registros sobre a solidariedade estão relacionados à ideia de justiça distributiva elaborada por Aristóteles, o qual entendia que os encargos comuns deveriam ser partilhados de forma proporcional entre os membros da comunidade, em consonância com a capacidade de absorção destes. Logo, os benefícios sociais deveriam ser distribuídos de acordo com as necessidades apresentadas por cada um, de tal forma que os bens e ônus sociais fossem divididos por todos os membros da sociedade, segundo os critérios de méritos e responsabilidades. Assim, a ideia de justiça distributiva consagrava a equação: “quem pode mais deve mais, quem pode menos recebe mais”. Observa-se, portanto, que neste conceito a solidariedade muito se aproximava do conceito de igualdade (CONTIPELLI, 2010, p. 99).

Logo após, os estóicos<sup>24</sup> passaram a difundir o ideal solidarista, conjuntamente à ideia de humanismo jurídico, que compreendia as seguintes ideias:

---

<sup>24</sup> Contipelli (2010, p. 98) esclarece o conteúdo do estoicismo nos seguintes termos: “O estoicismo consiste em uma corrente filosófica de origem grega que se desenvolveu em Atenas e tem na figura de Zenão de Cício seu maior representante. A filosofia estóica desenvolve um conteúdo de ética benevolente, baseado em harmonia e no equilíbrio com a natureza, princípios estes que ordenam o mundo organicamente e que devem reger as ações humanas apresentando uma postura determinista: ‘A natureza, para moral estóica. É sem dúvida também regra de conduta: a moral estóica ensina a seguir o dado natural, porque ele é obra do logos. Devemos nos dobrar ao destino, às instituições existentes, obedecer às inclinações que a natureza pôs em nós, aceitar o real que é ele mesmo racional’.” (Michel Villey, A Formação do Pensamento Jurídico Moderno, p. 468).

a) a existência de uma amizade que alcança todo o gênero humano; b) a existência de um objetivo de comunidade ou unidade; c) a existência de bens de uso comum e; d) a necessidade de ajuda mútua, que faz viver um para o outro (RAPOZO, 2009, p. 07-08).

Séculos depois, os juristas romanos passaram a fazer uso do termo solidariedade atribuindo-lhe significado totalmente diverso, ao utilizá-lo como um vínculo obrigacional, no qual qualquer um dos devedores se comprometia à totalidade do cumprimento da obrigação e, para os credores, a possibilidade de qualquer um recebê-la em sua totalidade. Assim, estava criada a denominada responsabilidade solidária (CONTIPELLI, 2010, p. 99).

No período referente à Idade Média, a solidariedade sofre grande influência do pensamento religioso, em especial porque o poder político estava submetido aos ideais da Igreja Católica e do Direito Canônico. Dessa forma, devido aos valores éticos do cristianismo (“amarás teu próximo como a ti mesmo”, Evangelho segundo São Mateus 22, 34-40), os quais foram amplamente difundidos e aplicados por São Pedro e São Tomás de Aquino, foram inseridos às relações sociais os sentidos de caridade e de piedade (CONTIPELLI, 2010, p. 100).

Com a transição da Idade Média para a Idade Moderna, e com especial influência do Renascimento, altera-se a concepção teocêntrica do universo para se consagrar a visão antropocêntrica ou humanista. Destarte, altera-se, também, a visão acerca da solidariedade, passando a estar vinculada à liberdade do ser humano, o qual pretende alcançar os bens para si, devendo partilhá-los com seus semelhantes, possibilitando a convivência harmônica da vida em sociedade (CONTIPELLI, 2010, p. 100-101).

Contudo, a ideia de liberdade que fundamenta as transformações sociais e o Estado Liberal de Direito conduz ao enfraquecimento da solidariedade, pois foram retiradas do campo político as preocupações com a esfera social. Isto ocorre porque neste modelo de Estado há total separação entre o público e o privado, afastando-se as ingerências do Estado na propriedade privada e na autonomia da vontade. Neste período, também havia incomunicabilidade entre a Constituição e o Código Civil,

---

A Justiça estóica pressupõe a participação social e o estreitamento dos laços entre indivíduos, defendendo o altruísmo e a sociabilidade com feições nitidamente solidaristas, conforme retratado por Cícero na seguinte passagem: ‘segundo os estóicos tudo o que é produzido para uso dos homens e como os homens nasceram para os homens, a fim de poderem se ajudar uns aos outros, devemos (...) com nossas artes assim como com o nosso trabalho e com nossa fortuna estreitar a associação dos homens entre si’. (Dos Deveres, p. 115)”

sendo que aquela estruturava o Estado e este regulamentava as relações econômicas e comerciais estabelecidas entre particulares (CONTIPELLI, 2010, p. 103-105).

Somente a partir da segunda metade do século XIX é que o modelo liberal passa a ser contestado, em especial por sua vertente exclusivamente capitalista que gerou grandes desajustes sociais e a marginalização do proletariado. A contar deste período, passam a ser atribuídas novas funções aos Estados, gerando o denominado Estado Social ou *Welfare State*.

Com a contestação do modelo liberal, diversos autores passam a retomar a relevância de um modelo social, conferindo-se maior valia à solidariedade. Neste momento constata-se uma redescoberta da solidariedade, a qual passa a ser vista como uma nova forma de pensar a relação entre indivíduo-sociedade e entre indivíduo-Estado (FARIAS, 1998, p. 190).

Este modelo social sofre grande influência do pensamento socialista, o qual permite a intervenção do Estado, e situa a solidariedade como valor superior, não apenas como virtude (RAPOZO, 2009, p. 10).

Passa-se, então, a compreender a solidariedade de uma forma diferenciada, criando-se a corrente do movimento solidarista, a qual será analisada na seção seguinte.

### 2.1.2 *O Movimento solidarista: solidarismo sociológico e o solidarismo jurídico*

A crise do modelo liberal consolidou-se em razão das transformações econômicas e sociais a partir da segunda metade do século XIX. Desde o momento em que foram estabelecidos grandes monopólios, foram negados os benefícios da livre concorrência, o que afetava a estrutura do liberalismo econômico. Ademais, a crise agravou-se com a concentração de bens nas mãos de uma classe privilegiada, inviabilizando os interesses gerais, o progresso da sociedade e o bem comum (FARIAS, 1998, p. 196).

Com o intuito de reverter as mazelas dos Estados Liberais desenvolveu-se, na França, o movimento solidarista, o qual consiste em uma corrente do pensamento voltada ao estudo sistemático da solidariedade social, bem como às

possibilidades jurídicas para enfrentar os problemas sociais (CONTIPELLI, 2010, p. 109).

Neste período, a solidariedade recebe novo e importante conteúdo: ela deixa de ser um valor como “caridade” ou “filantropia”, e passa a receber um teor coerente, voltado para uma nova forma de pensar a sociedade e a política. A solidariedade deixa de ser um mero valor de proteção de indivíduos carentes, para tornar-se um sistema de proteção social voltado à construção e conceitualização das políticas sociais (FARIAS, 1998, p. 190).

Inicialmente, deve-se contextualizar o *solidarismo sociológico*, o qual nasceu no meio das mesmas críticas que fundaram o pensamento marxista. Contudo, enquanto o marxismo prega a luta de classes e a imposição da ditadura do proletariado, o solidarismo sociológico representa uma via oposta aos excessos do individualismo preconizados pelo liberalismo, por intermédio de interdependência social e de um Estado intervencionista capaz de regular as relações econômicas e de mercado comum, assim como a criação de legislações de conteúdo social e assistencial (CONTIPELLI, 2010, p. 110-111).

Desde a construção objetiva da solidariedade social, desenvolvida a partir da ideia de que a sociedade consiste em uma associação (de direito e de fato) estabelecida entre seus membros, em que cada um recebe responsabilidades recíprocas, revelando, assim, os vínculos de solidariedade entre os seus componentes. Desta forma, o solidarismo sociológico constituiu-se em um elemento fático concreto, capaz de estabelecer direitos e deveres mútuos para preservar o núcleo da consciência comum da existência coletiva (CONTIPELLI, 2010, p. 111).

Ou seja, o solidarismo sociológico considera os seres humanos parte de um todo (a sociedade), os quais exercem direitos e deveres recíprocos, admitindo-se a repartição desigual dos produtos sociais, por intermédio de valores éticos e morais, para estabelecer maior grau de solidariedade e igualdade entre os seus membros, mantendo-se os objetivos comuns da sociedade (CONTIPELLI, 2010, p. 111).

Neste contexto, Émile Durkheim<sup>25</sup> representa a maior expressão do solidarismo sociológico, empreendendo grande esforço para sistematizar conceitualmente a noção de solidariedade. O autor desenvolve relevante trabalho para buscar um meio-termo entre individualismo e estatismo, construindo um

---

<sup>25</sup> Aqui se tem como principal referência a obra clássica “Da Divisão do Trabalho Social”, publicada originariamente em 1893.

conceito de solidariedade vinculado à ideia de “consciência coletiva”, o qual representa um conjunto de crenças e de sentimentos comuns à média dos membros de uma sociedade, formada por um sistema difuso e determinado ao longo de toda a sua extensão (FARIAS, 1998, p. 213-214).

Isto é, Durkheim entende que a sociedade é formada por uma série de relações recíprocas que permitem a formação unitária e coesa de grupos sociais, capaz de influenciar e coagir as relações sociais quando ocorrerem atos de desrespeito ao padrão de conduta da “consciência coletiva” (CONTIPELLI, 2010, p. 112-113).

Durkheim ainda estabelece duas modalidades de solidariedade: a solidariedade *mecânica* e a *orgânica*. A *solidariedade mecânica* (ou por semelhança) é típica das sociedades antigas, em que a “consciência coletiva” reflete um conjunto de similitudes sociais baseado em crenças, valores e sentimentos altamente equivalentes à consciência dos particulares. Esta afinidade de consciências conduz a regras uniformes, que permitem a criação de um modelo de regramento repressivo (típico do direito penal), apropriado para manter a convivência social de acordo com os regramentos desenvolvidos pela *solidariedade mecânica* (CONTIPELLI, 2010, p. 114).

Por sua vez, a *solidariedade orgânica* (ou por dessemelhança) está ligada às sociedades modernas, em que há grande complexidade das relações sociais, que tem como ponto fulcral a divisão social do trabalho de acordo com o princípio da especialização, em que o cooperativismo se expande e consolida. Assim, os integrantes deste grupo social se fortalecem a partir da divisão social do trabalho e do respeito às individualidades, essencial para a coesão da sociedade e da sua própria “consciência coletiva”. Desta forma, a solidariedade orgânica é composta de relações emaranhadas entre seus membros, decorrentes de dessemelhanças que reciprocamente se complementam, e que se sustentam por intermédio do sistema de sanções repressivas (típicas da responsabilidade civil) e do direito cooperativo, evidenciando também a relevância deste (CONTIPELLI, 2010, p. 114-115).

Em contrapartida, o *solidarismo jurídico* se desenvolve a partir do momento que a solidariedade passa a ser apresentada como um *direito* e um *dever*, de tal forma que foi constatada a necessidade de traduzi-la para o plano jurídico. Assim, dentro do campo jurídico, a maior representação da solidariedade encontra amparo nas obras de Léon Duguit (FARIAS, 1998, p. 221).

Léon Duguit faz uso dos ensinamentos de Durkheim, e estabelece uma relação de complementaridade entre a solidariedade e as respectivas regras sociais, combinadas com o intuito de considerar as normas jurídicas como “produto do fato social”. Destarte, devem as normas jurídicas buscar fundamentos na realidade vivenciada pela sociedade, libertando-se das vontades exclusivas das consciências individuais ou dos poderes do Estado, permitindo-se o melhor alcance da solidariedade. Deste modo, quando os atos realizados pelo Estado e pelos membros da sociedade forem intrínsecos à “consciência social”, haverá uma tendência natural a preservar estes atos. Por outro lado, os atos contrários a esta consciência provocarão forte reação social (CONTIPELLI, 2010, p. 119-121).

Com o desenvolvimento das ideias pregadas pelas correntes socialistas e pelo solidarismo (sociológico e jurídico), pode-se verificar que ao longo do século XX ocorreu uma consolidação gradativa da solidariedade social, não apenas como valor, mas também como um princípio jurídico (postulado normativo). Estas características estabelecidas permitem direcionar as atividades do Estado, para possibilitar a instauração de uma sociedade em conformidade com ideais solidários (CONTIPELLI, 2010, p. 122-123).

A partir do conhecimento do conteúdo do solidarismo sociológico e do solidarismo jurídico, é possível refletir sobre o papel exercido pela solidariedade na sociedade contemporânea.

### *2.1.3 A concepção moderna de solidariedade social: o reconhecimento da solidariedade como valor e como princípio*

Atualmente, o Estado sofre grande impacto em sua soberania, em razão do desenvolvimento da globalização, inviabilizando-se diversas propostas de intervenções estatais, pois o desenvolvimento dos mercados mundiais depende de flexibilização de leis trabalhistas, da redução das barreiras alfandegárias, da maleabilidade das legislações, entre outros elementos que reduzem o papel do Estado contemporâneo (BAUMAN, 1999, p. 63-85).

Neste contexto, podem ser encontrados diversos obstáculos para a elaboração de políticas sociais. Esta realidade acaba por favorecer o desenvolvimento de valores como a liberdade, o materialismo e o consumismo,

(decorrentes de uma política neoliberal), em detrimento dos valores essenciais da pessoa humana.

É justamente diante destas circunstâncias que é possível observar a ampliação da relevância da solidariedade, que passa a exercer dupla função: a primeira como valor, ou seja, como um atributo axiológico; e a segunda, como princípio de direito, ou seja, como norma jurídica.

Portanto, revela-se pertinente rever as funções da solidariedade a partir da concepção contemporânea da solidariedade social, a qual passa a desempenhar maior influência como *valor norteador* dos direitos humanos, e exercer seu papel como *princípio normativo* apto a exigir de toda a sociedade (inclusive das empresas multinacionais) a participação ativa, para que, em âmbito nacional e internacional, seja exequível a construção de um mundo livre da miséria, capaz de possibilitar condições dignas de existência, reafirmando o valor fonte de um Estado Democrático, qual seja: a dignidade da pessoa humana.

Embora o atual discurso solidarista permita o reconhecimento de que a desigualdade entre os homens seja uma característica social, este discurso afasta-se da ideia de caráter individual da solidariedade, exigindo de toda a comunidade e do Estado a busca de justiça social a partir da integração dos excluídos e marginalizados. Isto decorre da necessária interdependência entre os homens, a qual é apta a gerar deveres e obrigações solidárias para todos (REMEDI, 2016, p. 265-266).

Acrescente-se que a concepção contemporânea da solidariedade social está diretamente relacionada à generalização dos direitos humanos, de tal forma que sua função não se limita a um valor moral, exercendo, também, uma função jurídica e política perante a sociedade contemporânea (RAPOZO, 2009, p. 10). Neste contexto, também é importante destacar que o solidarismo jurídico atua como mediador entre valores pessoais e coletivos (reduzindo o individualismo ao mesmo tempo em que fortalece o convívio social e a prática de atos benéficos à sociedade em geral). Este papel regulador é exercido por intermédio da atividade política e jurídica, de tal forma que está intimamente conectado ao Estado Democrático de Direito, sendo uma via indispensável para a sua concretização (FARIAS, 1998, p. 274-275).

Segundo José Fernando de Castro Farias (1998, p. 276): “do ponto de vista jurídico, a democracia seria definida como uma soberania das práticas jurídicas da

solidariedade no interior de uma organização qualquer.” Em outros termos, para o solidarismo jurídico, democracia e a solidariedade são aspectos conexos de um fenômeno, pois somente com a experiência da solidariedade pode-se alcançar a democracia.

Para melhor compreender o papel da *solidariedade como princípio*, pode-se seguir o exemplo de Joana Tavares da Silva Rapozo (2009, p. 14-15), a qual recorre aos ensinamentos de Habermas e de Alexy para distinguir valores de princípios, nos seguintes termos:

Os conceitos deontológicos são aqueles que determinam de alguma forma um dever ser. Os conceitos axiológicos, por sua vez são os que estabelecem algo que é bom ou valioso, como o belo, o seguro, o eficaz, etc.<sup>26</sup>

Para sustentar a distinção entre valores e princípios, Alexy<sup>27</sup> afirma que aquilo que em um modelo de valores é *prima facie* o melhor é, em modelo de princípios, *prima facie* o devido. Enquanto um princípio é uma norma, que estabelece determinado comportamento humano; um valor é um critério que determina a bondade de algo a ele relacionado.

Assim, quando se utiliza do *princípio da solidariedade*, a referência é realizada à norma que prescreve o cumprimento de deveres de cooperação, tudo em observância à inclusão dos menos favorecidos e da proteção das futuras gerações (RAPOZO, 2009, p. 15).

A comprovação da *solidariedade como princípio* se concretiza quando passa a ser efetivada dentro de ordenamentos jurídicos, com *status* constitucionais e de caráter aberto, para se adaptar às mudanças sociais e da realidade concreta. No Brasil, podemos ver a solidariedade prevista no art. 3º, I, da Constituição de 1988<sup>28</sup>, apresentando-a como um dos critérios de legitimação da ordem jurídica (CONTIPELLI, 2010, p. 159).

Por outro lado, quando se fala do *valor solidariedade*, deve ser reconhecida a dimensão axiológica, a qual estabelece determinados comportamentos ou estados de coisas que estejam adequados a este valor, considerando-os positivos, e se estiverem em desacordo, serão considerados negativos (RAPOZO, 2009, p. 15).

<sup>26</sup> HABERMAS, Jürgen. **Democracia e Direito: entre facticidade e validade**. Vol. I, 2. Ed, Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2003. P. 316-317.

<sup>27</sup> ALEXY, Robert. **Teoría de los derechos fundamentales**. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1997. p. 139 e ss.

<sup>28</sup> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:  
I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

Cumpra observar que, quando se analisa a *solidariedade sob a perspectiva ôntica dos valores*, é possível relacioná-la com uma pluralidade de sentidos e de ideais como: a reciprocidade de interesses; o compartilhamento de afirmações; a cooperação jurídica; a dignidade social; a alteridade e o pleno desenvolvimento das potencialidades humanas; a relação harmônica e interdependente entre as partes pertencentes de um todo (CONTIPELLI, 2010, p. 142).

Ademais, quando se observa a *solidariedade como valor*, ela preserva em seu “núcleo semântico” o ideal de pensar e agir em harmonia com o bem comum, aproximando-se do altruísmo e do respeito ao próximo, contrapondo-se ao egoísmo e ao individualismo (CONTIPELLI, 2010, p. 160).

Não há dúvidas, portanto, que a solidariedade pode ser compreendida tanto como valor ético e/ou jurídico, quanto como um princípio (visto que até foi positivado na Constituição). Destas duas características, pode-se extrair da solidariedade uma simples obrigação moral, ou um dever jurídico (RAPOZO, 2009, p. 17).

#### 2.1.4 *Solidariedade como legitimadora de direitos e deveres*

A ideia de legitimação consiste, basicamente, em um sinônimo de justificação para o direito germânico, ou seja, a ideia de legitimação do ordenamento jurídico está relacionada com o exame das suas próprias qualidades, assim como de sua validade ética. Este exame decorre da necessidade de exposição de razões para justificar o ordenamento jurídico existente (RAPOZO, 2009, p. 25-26).

Dentre os valores essenciais que fundamentam o Estado Democrático de Direito estão inseridos os direitos de terceira e de quarta dimensão, os quais se vinculam à ideia de solidariedade e fraternidade. Contudo, é importante compreender o ideal solidário para reconhecer a relevância dos referidos direitos e justificá-los, assim como é significativo compreender quais são as obrigações decorrentes da solidariedade para o Estado e para os membros da sociedade, possibilitando, assim, a legitimação das regras decorrentes da solidariedade.

O conteúdo da solidariedade já foi exposto nos itens anteriores, restando analisar quais são os direitos e deveres que dela decorrem, para então justificar e, conseqüentemente, legitimar o seu conteúdo.

Cumpra retomar a ideia de globalização dos mercados para expor que a crescente complexidade sócio-econômica vivida hodiernamente atinge todas as

esferas da vida social, inclusive a ordem jurídica e política, ao reduzir a capacidade dos Estados em gerir suas políticas econômicas, fiscais e monetárias de forma livre, exigindo-se do Estado a prática de funções corretivas e distributivas. Neste contexto, também se busca uma tentativa para retomar a ética e o atendimento à dignidade humana, assim como dos direitos fundamentais (RAPOZO, 2009, p. 25).

Em relação aos direitos fundamentais e a dignidade da pessoa humana, denota-se que a solidariedade exerce papel fundamental, pois somente com o fortalecimento da autonomia, da independência e da liberdade, é que pode ser garantida essa dignidade e os demais direitos fundamentais. Para isso, é necessário que os membros da sociedade cumpram suas obrigações, tais como: o respeito ao próximo; o pagamento de tributos; a proteção do meio ambiente; a colaboração com a justiça; a obediência às ordens legítimas das autoridades, entre outros deveres essenciais para a concretização de um Estado Democrático (RAPOZO, 2009, p. 34).

No entanto, a solidariedade não se resume a gerar direitos fundamentais de terceira e quarta dimensão, possuindo correlação com diversos outros fatores democráticos e sociais. Dentre eles, pode-se destacar que a solidariedade atua como elemento repressor, intervindo e limitando relações privadas ou das vontades individuais, quando houverem prescrições voltadas ao ajustamento da autonomia privada, para que ocorra o atendimento das funções sociais previstas (CONTIPELLI, 2010, p. 146-147).

Por outro lado, pode-se observar que a natureza humana exige uma necessidade inata de convivência social, apta a construir e organizar politicamente a sociedade em que vive. Assim, o caráter jurídico da solidariedade, ao estabelecer vínculos entre os membros da sociedade, possibilita um convívio harmônico unido em união e interdependência recíproca, superando as deficiências individuais e viabilizando a concretização das necessidades coletivas (CONTIPELLI, 2010, p. 144).

Observa-se, portanto, que os indivíduos, perante o ideal solidarista, passam a ser sujeitos de direitos, em especial os direitos sociais, de tal forma que participam da distribuição das benesses da convivência comum, ao mesmo tempo em que se tornam sujeitos a cumprir com deveres, por intermédio da divisão do trabalho social (CONTIPELLI, 2010, p. 145).

A distribuição das benesses encontra fundamento baseando-se em ideais como a justiça social e a justiça distributiva, pois o vínculo entre a solidariedade e

aqueles que participam como beneficiários da redistribuição de bens sociais aproximam a solidariedade desses valores de justiça (social e distributiva). Ademais, a justiça é uma virtude que se realiza a partir da combinação de diversos fatores como a igualdade, a liberdade e a solidariedade, entre outros (RAPOZO, 2009, p. 35-36).

Contudo, cumpre apontar que, ao ser comparada com os demais valores que fundamentam direitos, a solidariedade apresenta uma característica bem distinta, pois se concretiza por intermédio de deveres, muitas vezes correspondentes simetricamente aos próprios direitos<sup>29</sup>. Ou seja, o princípio da solidariedade representa a legitimação de deveres, com o intuito de atender aos direitos fundamentais, independentemente da geração à qual pertençam (RAPOZO, 2009, p. 27-28 e 32).

Importa trazer a lume aspecto relevante da correlação entre direitos e deveres fundamentais, para esclarecer que esses deveres fundamentais nada mais são do que a repartição dos interesses sociais, como bem explicita Nabais (2015, p. 674):

Os deveres fundamentais outra coisa não são, ao fim e ao cabo, senão direitos a uma repartição universal ou geral dos encargos comunitários, dos encargos que a existência e o funcionamento da sociedade estadual implicam.

As obrigações decorrentes dos deveres exigem compromissos do Estado, assim como dos cidadãos, pois, da comunidade, aguarda-se o cumprimento da responsabilidade de colaborar para a construção de uma sociedade mais justa, a partir dos deveres de colaboração deles exigidos (CONTIPELLI, 2010, p. 146).

Entretanto, com relação ao Estado, este exerce singular papel vinculado ao cumprimento de deveres fundamentais, primeiramente porque representa a figura de legítimo credor dos deveres de colaboração, em especial, por ser a figura que representa a nação, apta a comandar os desígnios definidos pela “consciência coletiva”; e segundo porque, na condição de credor, é a ele conferido o poder de chamar o cidadão que não cumpriu o seu dever para que o faça, assistindo à sociedade a garantia de um rol mínimo de bens para fruição (CONTIPELLI, 2010, p. 146 e 153).

---

<sup>29</sup> A relação entre direitos e deveres fundamentais será analisada no capítulo 4, e de forma mais específica, na seção 4.3.

Dessa forma, por intermédio da solidariedade social, pode-se exigir do Estado um papel ativo voltado à realização de melhorias na vida de toda a comunidade, em especial dos menos favorecidos, assegurando-lhes um mínimo para uma sobrevivência digna. Esta garantia é essencial para a formação de um Estado Democrático, pois somente com o atendimento de um mínimo existencial é que os membros da comunidade serão capazes de se colocar no lugar de seus semelhantes (altruísmo), e serão capazes de participar das decisões públicas e políticas de forma independente, o que é essencial para a formação da cidadania social e fiscal, a qual será abordada a seguir.

## 2.2 A COMPREENSÃO DO CONTEÚDO DA CIDADANIA

O conceito de cidadania não é um conceito fechado, mas sim um conceito histórico, de tal forma que o seu sentido varia de acordo com o tempo e o espaço. Assim, é diferente ser cidadão no Brasil, nos Estados Unidos, na China ou na Suécia, não apenas pelas regras que definem quem é o titular da cidadania, mas, também, pelos direitos e deveres que caracterizam os cidadãos em cada Estado. Da mesma forma, é diferente ser cidadão brasileiro hoje do que era na época da ditadura, ou na época do Império, seja pelo grau de participação dos diferentes grupos, seja pelo grau de liberdade, seja pela proteção social oferecida pelo Estado àqueles que dela necessitam (PINSKY, 2016, p. 09).

Sobre o tema, Leandro Karnal faz interessante reflexão:

Alguns cuidados tornam-se fundamentais na reflexão sobre a cidadania. Se alinhássemos numa discussão hipotética clássicos defensores da cidadania, como Péricles de Atenas, o Barão de Montesquieu, Thomas Jefferson e Robespierre, possivelmente eles discordariam em itens fundamentais. Cada época produziu práticas e reflexões sobre a cidadania muito distintas – e cidadania, como é lógico supor, é uma construção histórica específica da civilização ocidental (2016, p. 135).

Diversos elementos atuam na materialização social da cidadania, como a participação da população na política, as influências religiosas e filosóficas, a situação econômica do país, as origens históricas da população, o nível de educação e escolaridade, assim como outros diversos aspectos que envolvem a igualdade e a exclusão da população perante a sociedade.

Importa destacar que as reflexões sobre a cidadania e a ordem democrática devem ser contínuas, pois sempre há forte influência sobre interesses econômicos e políticos, os quais, muitas vezes, se demonstram antidemocráticos, capazes de distorcer e manipular o conceito de cidadania, com o intuito de legalizar discriminações manifestamente injustas (DALLARI, 2004, p. 10).

### *2.2.1 Evolução histórica da cidadania na Idade Antiga*

Ainda que não seja possível instaurar uma sequência única e determinada de fatos históricos para compreender o desenvolvimento da cidadania em todos os países, é possível observar que existe um processo de evolução e marcha que relaciona o avanço de direitos ao longo da história, e que, ainda que cada país se desenvolva de acordo com os processos e lutas que se referem à construção dos seus próprios direitos e deveres, é possível observar alguns marcos históricos que exercem influência sobre toda a sociedade ocidental (PINSKY, 2016, p. 10).

Diante dos marcos históricos, pode-se observar quando e quais direitos e deveres foram consagrados, bem como de que forma eles marcam o desenvolvimento da cidadania. Assim, é possível apontar elementos já reconhecidos ao longo da história e outros que ainda passam por um processo de crescimento e compreensão. A partir de tais esclarecimentos, pretende-se demonstrar o conteúdo ao qual está envolto a cidadania.

Inicialmente, pode-se conferir algum destaque em relação ao povo hebreu (antecessores dos judeus modernos), o qual sofreu grande influência de profetas sociais para estabelecer o monoteísmo ético<sup>30</sup>, que se constitui na primeira expressão documentada e politicamente relevante para reconhecer a pré-história da cidadania. Desta maneira, são estabelecidos padrões morais e éticos, com base em exemplos de relações sociais voltadas à construção de uma sociedade justa, atribuindo voz e esperança aos oprimidos e injustiçados o que, até então, era um padrão inexistente. Destacam-se em seus papéis os profetas Amós e Isaías, os quais conseguiram romper o ritualismo e a ideia de pequeno deus nacional<sup>31</sup> e

---

<sup>30</sup> O monoteísmo ético tem início com os hebreus, e consiste, basicamente, na ideia atribuída ao fato do referido Deus estabelecer a base ética da sociedade.

<sup>31</sup> Deuses nacionais eram reconhecidamente cultuados por tribos, geralmente senhores dos exércitos das referidas tribos e que necessitavam dos templos e dos sacerdotes para serem ouvidos e se impor, em especial durante as guerras tribais.

propuseram uma nova sociedade no momento da partida para o mar aberto, livrando-se das amarras dos deuses dos templos, e criando, assim, o deus da cidadania (PINSKY, 2016, p. 15-27).

Séculos após, gregos e fenícios fundaram colônias em diversas localidades e continentes, em que é possível destacar as que se formaram ao longo do mar Mediterrâneo. Estas organizações sociais eram designadas “cidades-estados”<sup>32</sup>, e pertencer à uma cidade-estado era algo de grande relevância. Da cidadania participavam não somente os proprietários de terras, mas também os camponeses, os artesãos e outros não proprietários de terras. Embora fosse admissível a entrada e a participação de estrangeiros, não era fácil obter esta cidadania. Ademais, aqueles que migrassem perdiam a sua cidadania original. A cidadania nessas cidades-estados era controlada de forma rigorosa, de acordo com registros escritos e conferidos com rigidez. As cidades-estados mais influentes e poderosas abrigavam ampla população não-cidadã (GUARINELLO, 2016, p. 29-35).

Não só a existência de cidadãos e não-cidadãos convivendo nestas cidades-estados eram objetos de conflitos, pois também haviam conflitos por formas de exclusão e disputas internas dentro do espaço público. Podem ser destacadas 3 modalidades de diferenciações internas: a) participação e posição das mulheres em cada cidade-estado, embora, em todas, as mulheres ficassem alheias à participação política; b) havia forte domínio sobre os mais velhos em relação aos mais jovens, ainda que estes fossem responsáveis pelo esforço militar e a consequente independência destas comunidades e; c) o elemento mais relevante refere-se ao meio de obtenção das terras, assim como as relações de trabalho relacionadas, pois os proprietários muitas vezes tinham dificuldades de manter sua subsistência e o reflexo era que os camponeses sem-terra alugavam sua força de trabalho por valores ínfimos, de tal forma que os conflitos eram comuns e conduziam à morte com frequência (GUARINELLO, 2016, p. 36-37).

Grande destaque deve ser conferido à Atenas, a cidade-estado que serviu de modelo para outras ao possibilitar formas mais abertas da participação popular

---

<sup>32</sup> As cidades-estados é diverso do que hoje se entende por “cidades”. Refere-se a um território agrícola formado por uma ou mais planícies de diversas extensões, ocupado por populações essencialmente camponesas, que assim permaneceram mesmo nos períodos de maior urbanização do mundo antigo. Estas comunidades, geralmente camponesas, se destacaram ao longo da história por possibilitar o desenvolvimento da propriedade privada da terra, pois em cada cidade-estado, cada família camponesa poderia cultivar um ou mais lotes de terras, as quais compunham sua propriedade individual e lhes possibilitava a própria subsistência.

no poder, já designada de “democracia”. Possibilitava-se, neste modelo arcaico de democracia, a participação da população masculina cidadã (GUARINELLO, 2016, p. 40).

A maior relevância para a compreensão das bases da cidadania refere-se ao período da República e do Império Romano, em que o próprio reconhecimento da cidadania tornou-se fonte de reivindicações e de conflitos, pois a luta por direitos sociais e pela cidadania era frequente. Inicialmente, cumpre destacar que a sociedade era basicamente dividida por castas, a qual era composta por patrícios<sup>33</sup> e plebeus<sup>34</sup>, sendo que estes não possuíam direito à cidadania (FUNARI, 2016, p. 49-51).

Parte dos plebeus urbanos conseguiu acumular riquezas pelo artesanato e pelo comércio, passando-se a se preocupar com direitos políticos e sociais<sup>35</sup>. Em contrapartida, outros plebeus tiveram terras confiscadas pelo endividamento, voltando-se à luta contra o fim da escravidão por dívida. Ainda haviam os plebeus que participavam das guerras e formavam o exército, os quais pretendiam ter direito às terras conquistadas de outros povos. Quando o exército passou a depender cada vez mais destes plebeus, em razão das guerras, estes plebeus passaram a ter maior poder de barganha, utilizando-a em busca de direitos. Ademais, com as diversas demandas dos plebeus em geral, houve união das classes contra o patriarcado em busca da cidadania (FUNARI, 2016, p. 52).

Importante reflexo deste conflito foi a instituição do Tribunal da Plebe, que consiste em uma magistratura com poder de veto às decisões dos patrícios, assim como a possibilidade de formar reuniões (os “concílios da plebe”), bem como adotar resoluções (os denominados “plebiscitos”). A partir deste momento, algumas mudanças significativas começaram a ser realizadas na sociedade imperial romana, sendo que os reflexos das lutas dos plebeus representaram as maiores transformações históricas ocorridas na república (FUNARI, 2016, p. 52-53).

Inicialmente, destaca-se a Lei das Doze Tábuas, a qual, embora possuísse previsão de grande poder ao patriarcado, consistiu na primeira lei escrita. No campo

---

<sup>33</sup> Os patrícios consistiam a “nobreza de sangue”, que compunha o conselho de anciãos. Eles formavam uma oligarquia de proprietários rurais e mantinham o monopólio dos cargos públicos e religiosos. Na guerra combatiam a cavalo, o que representava grande poder militar.

<sup>34</sup> Os plebeus representava a maior parte da população, em posição subalterna e sem direitos à cidadania. Aos poucos, foram adquirindo um nome próprio, qual seja, o “povo” (*populus*).

<sup>35</sup> Os direitos pretendidos por estes plebeus referiam-se a possibilidade de ocupar cargos relevantes, a possibilidade de voto, ou ainda a casar com patrícios, o que olhes era vedado.

religioso, uma transformação importante refere-se ao resguardo dos livros sagrados, o qual era realizado somente por patrícios e passou a ser dividido, metade por patrícios e metade por plebeus. Outra mudança relevante foi a limitação das terras que os cidadãos poderiam receber dos Estados, o que representou uma forma de reforma agrícola, permitindo a plebeus o acesso às terras advindas das conquistas romanas, conferindo-lhes sustento e independência. Também houve mudança no que tange à servidão por dívida, garantindo liberdade e cidadania aos pobres (FUNARI, 2016, p. 54).

A partir do período designado expansão militar de Roma, outras relevantes transformações foram realizadas. A princípio, destaca-se a formação de um grande número de camponeses que mal conseguiam se sustentar<sup>36</sup>. Por outro lado, com a imensa expansão romana, foram criadas as províncias<sup>37</sup>. Dentro deste contexto, houve aumento descomunal do número de escravos, sendo que somente na ilha de Delos, no Mar Egeu, há registros de que eram vendidos até dez mil escravos por dia (FUNARI, 2016, p. 56-57).

O período tardio da república romana caracterizou-se pela maior participação popular. Foram implantadas cortes com jurados e votos secretos nas assembleias, o que garantiu voz aos cidadãos, assim como foi permitido o linchamento, que era conferido à população quando ocorresse algum crime muito violento ou no caso de autoridades que abusavam de poder, ou que participavam dos assassinatos a políticos. Ademais, foram consolidados os comícios por tribos (votações), em que eram eleitos os questores, os edis, os tribunos militares e os tribunos da plebe. Nessas votações participavam os pobres e os libertos, havendo maior amplitude da cidadania, ainda que não fosse permitido a votação pelas mulheres (FUNARI, 2016, p. 62-63).

Por fim, outro relevante aspecto da cidadania romana diz respeito aos jogos e aos espetáculos, porque, ainda que soe estranho, os jogos envolvendo gladiadores implicaram em relevante aspecto para a afirmação da cidadania. Ao contrário do que é visto em filmes, a luta de gladiadores não era até a morte, sendo que, ao final de cada combate, cada perdedor deveria oferecer o pescoço ao vencedor. A decisão sobre a retirada da vida do perdedor dependia, exclusivamente,

---

<sup>36</sup> Estes camponeses foram denominados de proletariados, que são aqueles cidadãos cujos bens se resumem a sua própria prole.

<sup>37</sup> As províncias consistiram em territórios administrados pelos romanos, porém sujeitos à tributação e sem direito ao reconhecimento da cidadania.

da decisão dos espectadores, os quais levavam em consideração a dedicação e a bravura do perdedor em combate para manter-lhe a vida. Assim, por intermédio da soberania popular (de caráter soberano e incisivo), decidia-se sobre a vida dos gladiadores. Ademais, cumpre destacar que nas arenas, as mulheres tinham direito a voto, assim como os homens (FUNARI, 2016, p. 71).

Ao longo do período histórico do Império Romano, foram consolidadas as primeiras comunidades cristãs, as quais influenciaram a construção do conteúdo da cidadania. O cristianismo ganhou muito espaço em razão da realidade da grande maioria da população romana, cuja vida consistia, basicamente, de trabalho, sofrimento e violência. As comunidades cristãs formaram-se a partir de associações designadas *confraternitas*, as quais possibilitavam dois objetivos básicos: o sepultamento e os banquetes. Realizar um sepultamento adequado, em local apropriado, possuía grande relevância na época. E os banquetes, apesar do nome representar situação diversa contemporaneamente, implicava em refeições simples, realizadas uma vez por semana, e que permitiam a participação de todos<sup>38</sup> (HOORNAERT, 2016, p. 86-87).

Os cristãos também exercem grande influência sobre os escravos (ou ex-escravos), uma vez que realizavam, com frequência, um “serviço social” designado “redenção dos cativos” (ou simplesmente “redenção”), o qual consistia no pagamento do preço de um resgate para pessoas presas e a seguir reduzidas à condição de escravos, pois a escravidão em razão da prisão não era tolerada pelos cristãos, e a promoção das “redenções” trazia imensa simpatia por parte dos beneficiados. Outra grande influência cristã concretizou-se na época dos surtos endêmicos de fomes e pestes, em que as pessoas em geral abandonavam os doentes nas ruas com medo da peste e os cristãos os acolhiam, e quando necessário, os sepultavam, conferindo grande admiração geral (HOORNAERT, 2016, p. 92-94).

### *2.2.2 Evolução histórica da cidadania a partir das revoluções inglesa, americana e francesa*

---

<sup>38</sup> Quando se fala em todos refere-se a um grande número de pessoas que não possuía proteção, nem cidadania, o que abrange pessoas de outras religiões, de outras nacionalidades, viúvas, órfãos e outros, os quais eram bem acolhidos pelos cristãos, representando a fraternidade e a compaixão que caracterizou o cristianismo na época.

Ao longo dos séculos XVII e XVIII, foram consolidadas as Revoluções Inglesa, Americana e Francesa, as quais influenciaram sobremaneira a forma que a cidadania deve ser vista, em especial no que tange aos direitos fundamentais ligados à liberdade, consistindo no primeiro alicerce da concepção moderna de cidadania.

Neste período histórico a Europa era dividida em classes em que os nobres gozavam de muitos privilégios<sup>39</sup>, em contraponto aos comuns, que se dividiam entre a burguesia<sup>40</sup> e os demais (compostos por camponeses, artesãos e outros que não possuíam maiores riquezas). Nesse período, o principal sistema de governo era a monarquia, que era exercida sem limitações, ou seja, com poderes absolutos. Cansados com as arbitrariedades praticadas pelos reis e pela nobreza, os comuns desencadearam revoluções na Inglaterra e na França, assim como houve influência para a independência americana (DALLARI, 2004, p. 18-19).

Uma das influências para as referidas revoluções diz respeito ao uso das palavras cidadão e cidadã, as quais simbolizavam a igualdade de todos, a partir da ideia de que todos nascem livres e são iguais, motivo que enseja a todos os mesmos direitos, inexistindo diferenças entres nobres e pobres, ricos e pobres, homens e mulheres (DALLARI, 2004, p. 19-20).

Assim, passa-se a desenvolver a filosofia que deu origem à era dos direitos, sendo que o início deste desenvolvimento ocorreu a partir da revolução inglesa, ocorrida no século XVII, a qual permitiu o desenvolvimento dos primeiros passos dos direitos humanos, a partir da consolidação de uma carta de direitos, qual seja, a *Bill of Rights*. É neste contexto que se concretiza a cidadania liberal, abrangendo seus valores para a totalidade dos seres humanos, consagrando-se em uma conquista universal. Também são garantidas as liberdades individuais de várias formas (liberdade de pensamento, de expressão, de ir e vir, de tolerância religiosa, do *habeas corpus*, do direito à privacidade, entre outros). Assim, a grande conquista que marca a revolução inglesa consiste no rompimento da figura do súdito, que era sujeito de deveres exclusivamente, e não de direitos (MONDAINI, 2016, p. 128-131).

---

<sup>39</sup> Estes privilégios se referiam a grandes extensões de terras, ao não pagamento de impostos, à possibilidade de ocupar cargos políticos, entre outros.

<sup>40</sup> A burguesia não consistia, na época, de uma classe revolucionária, apesar da nomenclatura de revoluções burguesas. Ocorre que a burguesia possuía grande representatividade econômica, ao cooperar com o pagamento de impostos e para com a burocracia. Assim, os burgueses auxiliavam no desenvolvimento econômico, social e político.

Com forte influência da revolução inglesa, foi promovida a independência Norte Americana, sendo a independência consolidada com a elaboração da Constituição, a qual sofreu grande influência iluminista. Alguns anos após foram aprovadas dez emendas constitucionais, as quais estabelecem liberdades essenciais, como a liberdade de expressão, o direito do cidadão de portar armas, a necessidade de julgamentos abertos e com o júri, assim como a proibição de penas cruéis e outras liberdades (KARNAL, 2016, p. 139-142).

Ainda que se falasse em democracia, observava-se um sistema incoerente, já que mulheres e brancos pobres não votavam, além do fato de que a escravidão estava presente. Com a política do Presidente Andrew Jackson, o sufrágio universal branco masculino foi obtido a partir de 1836. Outras conquistas foram marcantes, como a liberdade religiosa, a liberdade de imprensa, a educação pública, entre outros. Somente em período posterior, qual seja, com o final da Guerra da Secessão, em 1865 foi superada a escravidão e, por fim, a participação política da mulher só foi possível com uma emenda constitucional posterior, ao fim da primeira guerra mundial (KARNAL, 2016, p. 143-152).

Estes foram os principais marcos históricos que demonstram as conquistas da democracia norte americana, as quais coincidem com alguns dos principais direitos defendidos no movimento de independência, que são diretamente correlatos à cidadania e sua respectiva concretização.

Por fim, no que tange à Revolução Francesa, são diversos os marcos históricos relacionados à cidadania. Inicialmente deve-se destacar a Declaração dos Direitos do Homem, a qual transforma, ao longo dos seus 17 artigos, o homem em um cidadão ao garantir-lhe diversos direitos civis, como a liberdade de fazer tudo aquilo que não prejudique os outros, assim como as restrições a acusações e a prisões arbitrárias, garantindo-se o princípio da inocência. Ainda concretiza-se o direito de propriedade, o direito à igualdade, inclusive para acesso aos cargos públicos (ODALIA, 2016, p. 165-168).

Com a Revolução Francesa foi possível compreender o moderno conteúdo da cidadania, a qual surgiu a partir da ideia de eliminação de privilégios, da reformulação do sistema governamental, assim como da modificação social. Estas ideias, apesar de fazerem parte dos objetivos da revolução francesa, não foram concretizadas com a primeira Constituição, em especial por conferir maiores poderes a uma classe de privilegiados, ou ainda, por conferir a cidadania ativa somente aos

homens que não sejam empregados, aptos a pagar a contribuição de três jornadas. Ou seja, as mulheres, os empregados e os pobres foram excluídos do exercício da cidadania, o que só veio a ser revisto ao longo do tempo (DALLARI, 2004, p. 20-21). Assim, somente em 1792 foi revisto o sufrágio para ser universal entre os homens brancos, em 1916 passou a ser universal para todos os homens e somente em 1944 o sufrágio tornou-se efetivamente universal (passou a abranger as mulheres) na França.

O que se extrai ao longo das seções 2.2.1 e 2.2.2 é que os direitos fundamentais e os elementos que caracterizam a cidadania são conquistados, em regra, ao longo do tempo, e depois de muita luta pela população, sendo comum, inclusive, ocorrer alguns retrocessos. De qualquer forma, observa-se que os direitos que envolvem a cidadania estão extremamente relacionados com a possibilidade de ter direitos (“direito a ter direitos”<sup>41</sup>), bem como a possibilidade de participação da população na vida política de um Estado.

### *2.2.3 Elementos para a compreensão da cidadania no Brasil contemporâneo*

A partir dos elementos históricos mencionados acerca da cidadania, não é possível traçar um conceito de cidadania, mas é possível já definir alguns traços marcantes sobre a imagem da cidadania, a qual implica em um sentimento comunitário, voltado para a inclusão de uma população, organizada por intermédio de direitos civis, políticos e econômicos. Permite-se, por intermédio da cidadania, que um membro da sociedade tenha direitos e possa participar da resolução do destino do Estado. A ligação entre um cidadão e a sua comunidade deve ter caráter público e impessoal, e lhe possibilitar a reivindicação de direitos, a participação na política e na distribuição de bens.

Contudo, tais elementos não são limites à compreensão moderna da cidadania, mas tão somente critérios indispensáveis, construídos ao longo da história, e reconhecidos, a partir da Revolução Francesa, como essenciais para a construção de um Estado Democrático em que seja possível a participação de todos. Neste sentido, observa-se a lição de José Afonso da Silva (2013, p. 345-346):

---

<sup>41</sup> Aqui a referência diz respeito a Hannah Arendt em sua célebre frase abordando a cidadania e a humanidade, na obra “Origens do Totalitarismo”.

Cidadania, já vimos, qualifica os participantes da vida do Estado, é atributo das pessoas integradas na sociedade estatal, atributo político decorrente do direito de participar no governo e direito de ser ouvido pela representação política.

Seguindo esta mesma linha de entendimento, Fernando de Brito Alves (2014, p. 27), ao desenvolver o tema democracia salienta que existe uma dificuldade nas teorias contemporâneas ao tentar conciliar a virtude cívica e os ideais republicanos com uma concepção de liberdade que não seja puramente liberal.

Todavia, é importante compreender que a cidadania não se limita aos direitos políticos dos cidadãos. Há um amplo rol de direitos que deve ser observado, bem como uma ordem jurídica que lhe estabeleça guarida, para que a cidadania possa ser exercida, de tal modo que devem ser garantidos e construídos os direitos civis, políticos, econômicos e sociais (CRUZ, 2004, p. 55).

Neste sentido, observa-se a reflexão realizada por Jaime Pinsky (2016, p. 09), tentando elucidar, na introdução do livro por ele organizado, qual é a ideia contemporânea de cidadania:

Ser cidadão é ter direito à vida, à liberdade, à propriedade, à igualdade perante a lei: é, em resumo, ter direitos civis. É também, participar no destino da sociedade, votar, ser votado, ter direitos políticos. Os direitos civis e políticos não asseguram a democracia sem os direitos sociais, aqueles que garantem a participação do indivíduo na riqueza coletiva: o direito à educação, ao trabalho, ao salário justo, à saúde, a uma velhice tranquila. Exercer a cidadania plena é ter direitos civis, políticos, e sociais.

O ponto de partida a ser destacado, é que, dentre os elementos essenciais para a cidadania, a pedra de toque da liberdade cidadã é a invenção do voto secreto, que se trata do ponto inicial para a participação dos cidadãos na vida política de um país (FUNARI, p. 76).

Ricardo Lobo Torres (2003, p. 15-18) aponta que a cidadania hoje recuperou boa parte de sua consistência jurídica, em especial no que tange ao reconhecimento da prestação de direitos sociais, com especial enfoque para o núcleo do mínimo existencial, indicando que atualmente a cidadania é caracterizada como uma *cidadania multidimensional* ou *múltipla*, sendo possível distinguir quatro dimensões: a) temporal; b) espacial; c) bilateral e d) processual.

Sobre a *dimensão temporal* da cidadania, podem ser observados os direitos fundamentais consagrados ao longo do tempo, os quais podem ser divididos entre direitos fundamentais positivos e negativos. Estes caracterizam-se pelo dever do Estado em respeitar as liberdades dos cidadãos, atribuindo-se um dever de respeito ou de abstenção de fazer, para que o direito fundamental possa ser exercido ou garantido, tratando-se, via de regra, de direitos da liberdade. Por sua vez, aqueles se caracterizam por um dever de agir do Estado, sendo devida a prestação de serviços e de assistência, para que o direito possa ser exercido ou garantido por intermédio de políticas públicas voltadas a esta finalidade, sendo exemplos comuns os direitos sociais (TORRES, 2003, p. 15).

Um parâmetro difícil de ser desenvolvido diz respeito à *dimensão espacial* da cidadania, pois é notório que o mínimo existencial e os direitos sociais devem ser efetivados nos planos local, nacional e mundial. Contudo, deve prevalecer o entendimento de que os interesses locais são mais relevantes no que tange às prestações sociais, para que haja adequação de acordo com os interesses locais e, por outro lado, prevaleçam os interesses nacionais e mundiais em relação ao mínimo existencial, pela ideia de jusfundamentalidade do mínimo existencial, em razão das condições mínimas de liberdade que todo ser humano deve usufruir (TORRES, 2003, p. 15-16).

No que tange à *dimensão bilateral* da cidadania, é comum haver confusão em razão da assimetria existente entre direitos e deveres correlatos à cidadania. Via de regra, existem dois tipos de sistemas para assegurar os direitos sociais e econômicos: *i. impostos*, os quais recaem sobre toda a população e asseguram as prestações para todos aqueles que delas necessitam; e *ii. securitário*, no qual os próprios titulares dos direitos contribuem para a sua manutenção. Ambos os sistemas se embasam na ideia de solidariedade, embora sejam tomados em sentidos diversos. No Brasil, houve grande confusão destes sistemas, uma vez que o sistema da seguridade social abrange a previdência social, a assistência social e a saúde pública, as quais possuem fontes de custeio diversas (aí havendo a confusão entre o sistema de impostos e o sistema securitário) (TORRES, 2003, p. 16-17).

Por fim, a *dimensão processual* da cidadania comporta grande descrição, da qual será feita apenas uma análise pontual e exemplificativa, em razão da extensão do tema. Inicialmente, pode-se apontar a existência de uma proteção processual difusa, pois pode ser uma proteção judicial, uma proteção legislativa e uma proteção

administrativa, de tal forma que todas estas formas de proteção devem seguir os ritos processuais adequados, para que sejam respeitados e protegidos os direitos fundamentais previstos na Constituição (TORRES, 2003, p. 17). Também podem ser apontados outros diversos instrumentos processuais para a proteção da cidadania, podendo-se citar inicialmente o Ministério Público e a Defensoria Pública, os quais possuem papel fundamental na proteção de direitos da cidadania, sejam eles difusos, coletivos, individuais homogêneos, ou individuais *stricto sensu*. Outros fatores relevantes constituem-se nos meios que possibilitam a defesa da cidadania e dos direitos a ela correlatos, como as ações coletivas<sup>42</sup>, entidades da sociedade civil organizada, a participação de *amicus curiae* em processos, a realização de audiências públicas, entre outros diversos meios e instrumentos para a proteção da cidadania no meio processual, seja ele judicial ou extrajudicial (CAMBI, 2016, p. 464-471).

O que se observa, portanto, é que a construção de uma Constituição viva, aberta e democrática depende de processos interpretativos que envolvam não somente os órgãos estatais, mas também a sociedade como um todo, cabendo ao ordenamento jurídico possibilitar esta integração e a participação dos cidadãos, inclusive para que seja possível realizar um controle dos cidadãos nos gastos e nas políticas públicas, pois o exercício da cidadania está diretamente relacionado ao efetivo controle do poder público. Isso é imprescindível para seja viabilizada a tutela ao *direito ao governo honesto*<sup>43</sup>, prerrogativa indispensável à cidadania (CAMBI, 2016, p. 463).

Todos estes elementos são essenciais para que seja concretizada, não somente a democracia representativa mas, também, a democracia participativa. É fundamental que elas caminhem juntas, pois, assim como a participação ativa da população no controle do Estado, a abertura de espaços públicos institucionais, como os parlamentos, é essencial para a formulação de debates com a expressão da sociedade como um todo, seja a vontade das majorias ou das minorias. Somente assim será possível estabelecer um diálogo que, por intermédio de argumentos racionais, alcançará os consensos necessários à efetivação de respostas que

---

<sup>42</sup> e.g. Ação Civil Pública, Ação Popular, Mandado de Segurança Coletivo, Mandado de Injunção, Ação Direta de Inconstitucionalidade, entre outras.

<sup>43</sup> A partir da construção do Direito ao Governo Honesto, pode-se exigir que o Estado seja dirigido por administradores íntegros, legisladores probos e juizes incorruptíveis.

atendam, efetivamente, aos interesses comunitários e individuais dos cidadãos (CAMBI, 2016, p. 471).

#### *2.2.4 A cultura tributária e a cidadania contributiva*

Com o reconhecimento da eficácia constitucional dos direitos sociais, bem como da necessidade de sua efetividade para a construção de uma sociedade mais justa, frequentemente passa a ser reconhecida maior relevância à cidadania contributiva e à solidariedade social. O reconhecimento de ambas tem o intuito de financiar o Estado, por intermédio do convencimento da coletividade ao agir ético, para que seja alcançada a responsabilidade social adequada (SOUZA e FABRIZ, 2013, p. 80).

Passa-se a desenvolver, portanto, uma cultura tributária como decorrência lógica da consciência do contrato social em relação à necessidade de um agir ético e solidário, bem como a necessidade de atendimento aos direitos fundamentais de terceira e quarta dimensão (SOUZA e FABRIZ, 2013, p. 80).

A cultura tributária, segundo Birger Nerré (2008, p. 155), constitui-se na “totalidade de instituições formais e informais ligadas ao sistema nacional tributário e as suas práticas, historicamente incorporadas à cultura daquele país, incluindo os vínculos de dependência resultantes da interação contínua entre seus cidadãos.”<sup>44</sup>

Ou seja, a partir da participação de diversos atores na tributação de um país (como políticos, servidores públicos, especialistas e a população em geral), deve ser estabelecido, de forma reflexiva e cidadã, um padrão ético e de transparência das receitas financeiras, segundo um padrão cultural e histórico aceitável por aquela população, para que seja viável o estabelecimento de um modelo de justiça política, em especial pelo relevante significado que a tributação possui para um Estado.

Assim, a viabilização de uma cultura ética tributária depende do reconhecimento da tributação como um elemento essencial para a formação de um Estado Democrático. A partir deste reconhecimento, pode ser estabelecido um contrato social a ser aceito por todos, com a respectiva atribuição de um dever jurídico, cujas obrigações sejam objetos de prestações espontâneas, e desde que

---

<sup>44</sup> Traduzido livremente pelo autor, com base no trecho a seguir: “A country-specific tax culture is the entirety of all relevant formal and informal institutions connected with the national tax system and its practical execution, which are historically embedded within the country’s culture, including the dependencies and ties caused by their ongoing interaction”

haja atendimento especial ao princípio da capacidade contributiva, bem como do mínimo existencial, os quais se configuram como parâmetros essenciais para a participação social e a observância de resultados mínimos a serem atendidos.

A construção desta cultura tributária decorre diretamente do exercício de uma cidadania contributiva, pois a construção das bases de um Estado, cuja comunidade seja ligada pelo vínculo da mesma nacionalidade, dos mesmos valores, da mesma história, e dos mesmos objetivos, depende de um sentimento comum de corresponsabilidade pelo destino de todos, tratando-se do sentimento essencial para que optem por suportar financeiramente o Estado (NABAIS, 2005, p. 119).

Para Nabais (2005, p. 124-125), a cidadania se constitui a partir dos indivíduos titulares e destinatários de direitos e deveres, e de um Estado que atua em função de objetivos comuns voltados à construção de uma sociedade mais igualitária, cujos elementos constitutivos são três: a) a titularidade de direitos e deveres na sociedade; b) pertençam a uma determinada comunidade política (geralmente vinculada à ideia de nacionalidade) e c) possam participar da vida pública, contribuindo de forma efetiva para a comunidade.

A partir desta ideia de cidadania, podem ser mencionadas três vertentes da cidadania. A primeira refere-se ao modelo de *cidadania passiva*, a qual era voltada para a proteção dos direitos privados e da família, típica do Estado Liberal. De outro modo, a segunda vertente trata da *cidadania ativa*, cujo intuito era possibilitar a participação do cidadão na vida em comunidade, em especial por intermédio do voto. Por fim, dentro de uma sociedade muito mais participativa e de um efetivo Estado Democrático de Direito, é estabelecida a ideia de *cidadania solidária* (ou cidadania responsabilmente solidária), em que os cidadãos assumem um novo papel, cujo propósito é que estes sejam os protagonistas na vida pública, em especial a partir de um efetivo controle dos poderes públicos (NABAIS, 2005, p. 124-125).

Diante deste papel envolto à *cidadania solidária*, também pode ser destacado o papel da *cidadania contributiva*, porque, a partir do momento que os cidadãos se tornam os responsáveis pela tarefa de concretizar o Estado, eles também passam a ser os incumbidos por participar da construção da sociedade em que desejam viver, devendo, cada um, contribuir de acordo com os princípios por eles estabelecidos.

Muitas vezes, para que este papel de participação solidária do cidadão seja concretizado, aplicam-se técnicas de encorajamento aos comportamentos desejados, por intermédio de uma promessa, ou por intermédio de desencorajamento a comportamentos indesejáveis, de tal forma que determinados comportamentos passam a ser estimulados ou reprimidos.

Neste contexto, podem ser observados tratamentos fiscais favoráveis ao terceiro setor (ou setor não lucrativo), com o intuito de favorecer a participação deste setor na satisfação de interesses sociais. Deste modo, direitos sociais passam a ser concretizados por outras organizações que não o Estado, o que é feito sem a instituição de novos impostos (NABAIS, 2005, p. 129-130).

Seguindo esta mesma linha de atividade, podem ser observadas as normas tributárias com finalidades extrafiscais, as quais se sustentam não apenas pela ideia de arrecadação de tributos de acordo com a capacidade contributiva, mas atuam com o objetivo de direcionar as atividades sociais. Assim, as normas tributárias extrafiscais podem desencorajar comportamentos indesejáveis como o alcoolismo, o tabagismo, ou também podem estimular posturas desejáveis, como os incentivos fiscais para empresas instaladas na Zona Franca de Manaus ou para incentivar a contratação de deficientes físicos (YAMASHITA, 2005, p. 62).

Nestes termos, para que a tributação cumpra o seu papel em garantir direitos fundamentais, é necessário não apenas que sejam atendidas as normas constitucionais, mas também, que a sociedade crie um sentimento, uma crença positiva de que a destinação das receitas públicas e a administração fiscal serão adequadas, sérias e transparentes. A partir da construção deste sentimento, aliado aos ideais de fraternidade e alteridade, é que será gerado um interesse comum de agir com base na solidariedade social, e de acordo com a cidadania contributiva, para que sejam satisfeitos, assim, os requisitos do homem ao mínimo existencial e aos demais direitos sociais previstos na Constituição.

### **3 O CUSTO DOS DIREITOS E SUA RELAÇÃO COM O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO**

Para o desenvolvimento de uma sociedade mais justa, não basta haver eficácia das normas constitucionais, também devem ser efetivados os direitos fundamentais previstos na Constituição, para que todos os cidadãos sejam beneficiados pelas suas respectivas determinações. Ou seja, não basta reconhecer a proteção constitucional destes direitos, é necessário atender aos fatores econômicos e sociais indispensáveis para o regular desenvolvimento destes.

O que se pretende demonstrar neste capítulo é a forma como o custo dos direitos pode influenciar na formação de uma sociedade democrática, e de que modo o poder público pode agir para concretizar mais direitos, sem exigir dos cidadãos ônus inalcançáveis, ou que estes não estariam dispostos a arcar. Somente assim é possível atribuir deveres de solidariedade e de cidadania fiscal com o devido respeito aos limites constitucionais.

Para isto, verificam-se quais são as formas de Estado que podem ser assimiladas e qual delas é mais adequada para a formação do Estado Democrático de Direito brasileiro. Neste campo, reconhece-se que o modelo de Estado fiscal é o mais apropriado para a construção de uma sociedade mais justa e igualitária.

A seguir pretende-se demonstrar a preocupante desigualdade social que assola o Brasil, o qual assume índices vergonhosos, motivo pelo qual são apresentados dois elementos importantes para o uso devido dos recursos angariados pelo Estado Fiscal: a reserva do possível e o mínimo existencial.

Acredita-se que, com o uso consciente dos recursos, mesmo com observância aos custos dos direitos e outros limites estatais, seja possível efetivar direitos capazes de melhorar as condições de vida dos brasileiros e atendendo-se às necessidades primordiais, em especial, a partir do reconhecimento do conteúdo do mínimo existencial.

#### **3.1 O CUSTO DOS DIREITOS**

A Constituição brasileira prevê diversos direitos fundamentais ao longo de sua estrutura, os quais, segundo o art. 5º, §1º, possuem aplicação imediata, o que implica no fato de contarem com eficácia jurídica desde a sua vigência. Contudo,

apesar da norma constitucional mencionar a existência de eficácia dos direitos fundamentais, nem sempre a norma é atendida.

Como já foi explicado em momento anterior (seção 1.3.3), existe uma distinção entre eficácia da norma jurídica e a efetividade da mesma. Assim, foi esclarecido que a efetividade da norma constitucional está relacionada à realização do Direito, ao desempenho concreto de sua função social.

Um dos principais motivos que inviabiliza a materialização das normas constitucionais está relacionado a fatores financeiros, os quais impõem barreiras aos Estados, impedindo a plenitude das normas constitucionais. Para compreender as barreiras impostas por limites financeiros, é importante entender a teoria do custo dos direitos.

A referida tese “*The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes*” foi elaborada por Stephen Holmes e Cass R. Sunstein (1999), a partir de uma compreensão madura dos direitos fundamentais, ao superar a clássica distinção entre direitos positivos e negativos, apontando que, de uma forma geral, todos os direitos possuem custos. Para auxiliar a compreensão da tese, utiliza-se a obra de Flavio Galdino (2005), o qual emprega em sua obra o tema abordado.

A tese do custo dos direitos é fundamental para compreender as limitações existentes aos Estados, pois deriva, de forma direta, de um estudo da compatibilização entre a racionalidade econômica e a racionalidade jurídica, permitindo relevante reflexão sobre a forma de aplicação dos recursos financeiros para a concretização dos direitos fundamentais.

Para entender todo este contexto é importante iniciar pelo básico, ou seja, compreender os direitos fundamentais e a sua classificação entre direitos positivos e negativos.

### 3.1.1 *Direitos fundamentais positivos e negativos*

A doutrina não é uníssona ao falar sobre direitos fundamentais, visto que utiliza outros termos como sinônimos, podendo-se citar: direitos humanos, garantias fundamentais, direitos subjetivos públicos, direitos do homem, direitos individuais, liberdades fundamentais ou liberdades públicas. O presente trabalho não tem o intuito de desenvolver a mencionada terminologia dos direitos fundamentais, nem o seu conceito. O que se pretende, no momento, é apenas direcionar qual é o

conteúdo dos direitos fundamentais, de forma suficiente para diferenciar os positivos dos negativos.

Inicialmente, cumpre observar que a própria Constituição de 1988 apresenta diversidade terminológica ao abordar os direitos fundamentais, utilizando-se de algumas das expressões acima mencionadas, como direitos humanos (art. 4º, II), direitos e garantias fundamentais (Título II e art. 5º, §1º), direitos e liberdades constitucionais (art. 5º, LXXI) e direitos e garantias individuais (art. 60, §4º, IV).

Ingo Sarlet desenvolve o conceito de direitos fundamentais a partir do conteúdo axiológico a eles atribuído, apontando que se constituem no núcleo que estrutura a Constituição (aliado aos princípios estruturais e organizacionais) nos seguintes termos:

Os direitos fundamentais, como resultado da personalização e posituação constitucional de determinados valores básicos (daí seu conteúdo axiológico), integram, ao lado dos princípios estruturais e organizacionais (a assim denominada parte orgânica ou organizatória da Constituição), a substância propriamente dita, o núcleo substancial, formado pelas decisões fundamentais, da ordem normativa, revelando que mesmo num Estado constitucional democrático se tornam necessárias (necessidade que se fez sentir da forma mais contundente no período que sucedeu à Segunda Grande Guerra) certas vinculações de cunho material para fazer frente aos espectros da ditadura e do totalitarismo (2005, p. 70).

Assim, estes direitos estão diretamente relacionados com a personalidade e com a dignidade da pessoa humana, possuindo conteúdo axiológico, o que lhes garante não somente o papel de normas jurídicas, mas também valores que direcionam os atos políticos e os rumos da nação.

Contudo, outra concepção relevante e que atende bem aos esclarecimentos necessários para o presente tópico refere-se ao conceito elaborado por Luiz Alberto David Araújo e Vidal Serrano Nunes Júnior, nos seguintes termos:

Os direitos fundamentais podem ser conceituados como a categoria jurídica instituída com a finalidade de proteger a dignidade humana em todas as dimensões. Por isso, tal qual o ser humano, tem natureza polifacética, buscando resguardar o homem na sua liberdade (direitos individuais), nas suas necessidades (direitos sociais, econômicos e culturais) e na sua preservação (direitos relacionados à fraternidade e à solidariedade). (2005, p. 109-110)

Deste conceito é possível extrair as categorias de direitos fundamentais de acordo com as suas dimensões, podendo-se citar os direitos da liberdade, relacionados à primeira dimensão; os direitos sociais, econômicos e culturais, relacionados à segunda dimensão; e os direitos relacionados à fraternidade e à solidariedade, relacionados com a terceira e a quarta dimensão.

Conforme já mencionado em momento anterior, a relação de interdependência entre os direitos fundamentais e o Estado Democrático de Direito é tema relevante, pois estes se constituem como normas essenciais de um Estado constitucional democrático, os quais possuem dupla função, qual seja: a de limitar o poder e a de legitimar a atuação do poder estatal.

O ponto concernente à limitação e legitimação do poder estatal, assim como a questão dos direitos fundamentais de primeira e de segunda dimensões, possuem grande relevância neste tópico. Assim o é, pois se pretende esclarecer o conteúdo clássico dos direitos fundamentais positivos e negativos.

Neste sentido, Flávio Galdino faz menção ao autor Isaiah Berlin, o qual deu origem à tipologia de direitos positivos e negativos em uma palestra realizada na Universidade de Oxford, em 1958. É verdade que o conceito não era idêntico ao atual, pois a teoria não se referia ao caráter prestacional destes direitos, mas tão somente à diferença de liberdades, diferenciando-as entre a “liberdade de” e a “liberdade para”<sup>45</sup> (2005, p. 148-149).

Atualmente, a ideia de direitos positivos e negativos está diretamente relacionada à ideia de necessidade de prestações positivas por parte do Estado, para que sejam concretizados. Esta classificação se confunde com a tradicional divisão entre direitos fundamentais da liberdade (primeira dimensão) e direitos fundamentais econômicos e sociais (segunda dimensão) (GALDINO, 2005, p. 150).

Tal distinção é reiteradamente utilizada, afirmando-se que, em se tratando de direitos positivos, decorre um dever do Estado em cumprir uma obrigação (*facere*), ao contrário dos direitos negativos, em que se exige do Estado um dever de não fazer (*non facere*) (GALDINO, 2005, p. 151-152).

A diferenciação entre direitos positivos e negativos pode ser observada de forma mais clara e aprofundada no trecho a seguir:

---

<sup>45</sup> A diferença entre estas liberdades corresponde à finalidade para a qual a finalidade é voltada. Ou seja, diferencia-se a liberdade em si mesma (“liberdade de”) da liberdade voltada às condições necessárias para o seu exercício (“liberdade para”).

Direitos negativos proíbem e excluem o governo; os positivos demandam e exigem do governo. Os primeiros exigem a inércia de funcionários públicos, enquanto os segundos exigem sua intervenção afirmativa. Os direitos negativos tipicamente protegem as liberdades; direitos positivos tipicamente promovem a igualdade. Aqueles protegem um domínio privado, enquanto os últimos redistribuem os impostos. Os primeiros são privativos e obstrucionistas, enquanto os últimos são solidários, caritativos e contributivos. Se os direitos negativos nos protegem do governo, os direitos positivos nos concedem serviços pelo governo. Aqueles incluem os direitos de propriedade e contrato e, claro, não de não permitir torturas pela polícia; enquanto estes englobam os direitos de alimentação, habitação sub-assistida e atendimentos de assistência social mínimos (HOLMES e SUNSTEIN, 1999, p. 40).<sup>46</sup>

Por fim, cumpre apontar que a principal finalidade desta distinção é muito utilizada quando se discutem os custos dos direitos e as políticas públicas a serem adotadas, pois, se afirma, reiteradamente, que os direitos negativos não geram gastos, por exigirem um dever de não fazer por parte do Estado, ao contrário dos direitos positivos, os quais são dispendiosos, uma vez que devem ser prestadas as respectivas obrigações pelo Estado.

Contudo, salienta-se que esta ideia generalizada de inexistência de custos dos direitos negativos é frontalmente questionada por Stephen Holmes e Cass R. Sunstein na tese por eles elaborada, como será visto a seguir.

### 3.1.2 *Os direitos são todos positivos*

A positividade dos direitos fundamentais é tema extremamente atual e de grande relevância prática. Sobre a evolução teórica do tema<sup>47</sup>, Flávio Galdino (2005, p. 181) expõe cinco modelos teóricos<sup>48</sup>, nos seguintes termos:

---

<sup>46</sup> Tradução livre, pelo autor do trecho a seguir: "Negative rights ban and exclude government; positive ones invite and demand government. The former require the hobbling of public officials, while the latter require their affirmative intervention. Negative rights typically protect liberty; positive rights typically promote equality. The former shield a private realm, whereas the latter reallocate tax dollars. The former are privative or obstructionist, while the latter are charitable and contributory. If negative rights shelter us from the government, then positive rights grants us services by the government. The former rights include the rights of property and contract and, of course freedom from being tortured by the police; the latter encompass rights to food stamps, sub sized housing, and minimal welfare payments."

<sup>47</sup> É pertinente observar que o termo "positivo" em nada diz respeito à fonte de origem dos direitos. A ressalva é válida porque no direito também se utiliza o termo "direito positivo" para se referir ao conjunto de normas vigentes e válidas em um determinado ordenamento jurídico (GALDINO, 2005, p. 150).

- (I) *Modelo teórico da indiferença*: o caráter positivo da prestação estatal e o respectivo custo são absolutamente indiferentes ao pensamento jurídico.
- (II) *Modelo teórico do reconhecimento*: a proteção intelectual funda-se no reconhecimento institucional de direitos a prestações (ditos sociais), o que implica no reconhecer direitos positivos; ao mesmo tempo, afasta-se a pronta exigibilidade desses novos direitos.
- (III) *Modelo teórico da utopia*: a crítica ideológica e a crença em despesas sem limites igualam direitos negativos e positivos, a positividade dos direitos sociais permanece reconhecida, mas o elemento custo é desprezado.
- (IV) *Modelo teórico da verificação da limitação dos recursos*: o custo assume caráter fundamental, de tal arte que, mantida a tipologia positivo/negativo, tem-se a efetividade dos direitos sociais como sendo dependente da reserva do possível.
- (V) *Modelo teórico dos custos dos direitos*: revela a superação dos modelos anteriores; tem-se por superada essa tradicional tipologia positivo/negativo dos direitos fundamentais.

Para o presente estudo, a análise ficará restrita ao modelo teórico dos custos dos direitos, o qual está diretamente vinculado a uma corrente mais moderna e mais adequada à realidade, em especial, porque se pretende demonstrar no atual tópico que todos os direitos demandam algum tipo de prestação pública sendo, portanto, positivos.

Neste sentido, afirmam Holmes e Sunstein:

O financiamento de direitos fundamentais por intermédio de receitas fiscais ajuda-nos a ver, claramente, que os direitos são bens públicos: serviços sociais custeados pelo contribuinte e administrados pelo governo, são projetados para melhorar o bem-estar coletivo e individual. Todos os direitos são direitos positivos (1999, p. 48).<sup>49</sup>

Stephen Holmes e Cass R. Sunstein dão continuidade à sua linha de pensamento afirmando que direitos fundamentais da liberdade firmados contra o governo é uma ideia equivocada. Quando se trata de direito privado, as regras

---

<sup>48</sup> O autor faz referência a modelos teóricos, e não a fases por entender que a expressão fases pode conduzir à impressão que são ideias que são substituídas ao longo do tempo, o que não ocorre, motivo pelo qual prefere-se o termo “modelos teóricos”.

<sup>49</sup> Tradução livre, pelo autor do trecho a seguir: “The financing of basic rights through tax revenues helps us see clearly that rights are public goods: taxpayer-funded and government-managed social services designed to improve collective and individual well-being. All rights are positive rights.”

gerais são previstas pelo Estado, sendo reiteradamente revistas por Cortes e protegidas por autoridades públicas, como se extrai no trecho a seguir:

A ideia de que os direitos da liberdade são elaborados e aplicados “contra” o governo (*proteção “do” governo*), em vez de demandar o governo (*proteção “pelo” governo*), é usado de forma equivocada, quando se trata do que chamamos de “direito privado”. Os direitos em lei de contratos e leis de responsabilidade civil não são apenas aplicados, mas também criados, interpretados e revisados por agências públicas. Nos níveis federal e estadual, os Poderes Judiciário e Legislativo estão constantemente criando e reajustando as regras legais que dão significado aos direitos, assim como especificando e revisando as várias exceções a essas regras. Por atos jurisdicionais e legislativos, as autoridades públicas não só fazem cumprir os contratos, mas também decidem quais os contratos podem ser executados e quais são executáveis. Os juízes e os legisladores não só concedem danos às vítimas de negligência, mas também identificam quais justificativas são legalmente aceitáveis para o que, de outra forma, poderia ser classificado como comportamento culposos (ou negligente) (1999, p. 49).<sup>50</sup>

Em outras palavras, o raciocínio dos autores significa que quando são realizados contratos com atendimento ao direito privado, a pessoa fará com que o Estado passe a protegê-la, uma vez que foi conferido um efeito legal ao contrato firmado, de tal forma que o Estado defenderá o titular daquele direito de outras pessoas que deixem de cumprir as obrigações avençadas, ou que desrespeitem tal acordo (HOLMES e SUNSTEIN, 1999, p. 50).

Ou seja, a ideia é bastante simples: os cidadãos tem a liberdade de contratar, de tal forma que o direito pode ser exercido contra o Estado, se este vier a obstaculizar o exercício deste direito (salvo casos de patentes ilegalidades). A partir da formalização do contrato, a pessoa titular do direito firmado poderá exigir a atuação do Estado (por intermédio do poder de polícia, por exemplo) para impedir que delinquentes danifiquem a sua propriedade privada, ou ainda, que terceiros

---

<sup>50</sup> Tradução livre, pelo autor do trecho a seguir: “The idea that rights are essentially aimed “against” government, rather than calling on government, is patently wrong when applied to what is sometimes called “private law”. Rights in contract law and tort law are not only enforced but also created, interpreted, and revised by public agencies. At both federal and state levels, courts and legislatures are constantly creating and readjusting the legal rules that give meaning to rights, as well as specifying and respecifying the various exceptions to those rules. By adjudication and legislation, public authorities not only enforce contracts but also decide which contracts are enforceable and which are unenforceable, unconscionable, or otherwise meaningless pieces of paper. Judges and legislators not only award damages to the victims of negligence but also identify which excuses are legally acceptable for what might otherwise be classified as negligent behavior.”

impossibilitem-no de exercer a sua liberdade de reunião (HOLMES e SUNSTEIN, 1999, p. 51).

Ademais, a grande relevância da tripartição de poderes proposta por Montesquieu deriva justamente da ideia de diferenciação de *proteção “do” governo* da *proteção “pelo” governo*. A partir dessa tripartição, um poder poderá limitar a atuação do outro, fazendo com que o próprio Estado (via de regra, o Poder Judiciário atua como limitador do Poder Executivo) respeite as liberdades dos cidadãos (HOLMES e SUNSTEIN, 1999, p. 55).

As consequências práticas desta diferenciação são essenciais para entender a tese de Holmes e Sunstein, pois é a partir da ideia de que todo o direito negativo demanda uma atuação estatal, é que se compreenderá que existe um custo para que este direito possa ser concretizado.

Seguindo a mesma linha, observam-se os esclarecimentos de José Casalta Nabais, considerando que, embora a citação seja longa, esta resume as principais questões tratadas nesta parte do estudo:

*Todos os direitos têm custos públicos. Mas deixemos de lado, até porque não temos tempo para isso, os custos pessoais traduzidos no cumprimento dos deveres fundamentais de defesa da pátria e de sufrágio. Centremo-nos, por isso, nos custos em sentido estrito, nos custos financeiros públicos, dos direitos.*

E uma primeira verificação, que devemos desde já assinalar a tal respeito, é esta: os direitos, 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, implicam a cooperação social e a responsabilidade individual. Daí que a melhor abordagem para os direitos seja vê-los como liberdades privadas com custos públicos. Na verdade, todos os direitos têm custos comunitários, ou seja, custos financeiros públicos. Têm portanto custos públicos não só os modernos direitos sociais, aos quais toda a gente facilmente aponta esses custos, mas também 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 de borla, apresentando-se todos eles como bens públicos em sentido estrito.

Não tem, por isso, o menor suporte a ideia, assente numa ficção de pendor libertário ou anarquista, de que a realização e protecção dos assim chamados direitos negativos, polarizados no direito de propriedade e na liberdade contratual, teriam apenas custos privados, sendo assim imunes a custos comunitários. Ou, dito de outro modo, não tem a menor base real a separação tradicional entre, de um lado, os direitos negativos, que seriam alheios a custos comunitários e, de outro lado, os direitos positivos, que desencadeariam sobretudo custos comunitários. Pois, do ponto de vista do seu suporte financeiro, bem podemos dizer que os clássicos

direitos e liberdades, os ditos direitos negativos, são, afinal de contas, tão positivos como os outros, como os ditos direitos positivos. Pois, a menos que tais direitos e liberdades não passem de promessas piedosas, a sua realização e a sua protecção pelas autoridades públicas exigem recursos financeiros (2002, p. 19-20).

O principal exemplo, reiteradamente utilizado por Holmes e Sunstein, refere-se ao direito de propriedade, que consiste no principal direito da liberdade, e que estrutura o Estado norte-americano (o qual segue, em relação a este direito, uma ideia próxima da antiga construção civilística brasileira) (GALDINO, 2005, p. 64).

O ensinamento e as consequências práticas são diversas, e são resumidas por Flavio Galdino nos seguintes termos:

SUNSTEIN e HOLMES argumentam que não existe propriedade privada sem a ação pública, sem prestações estatais positivas. Na verdade, a expressão “respeito à propriedade”, enquanto dever negativo do Estado conduz a uma compreensão equivocada do fenômeno para os autores, o Estado não reconhece simplesmente a propriedade, o Estado verdadeiramente, cria a propriedade.

O direito de propriedade depende de um arsenal normativo de criação contínua e perene por parte de agentes políticos, em especial juízes e legisladores (trata-se, portanto, à toda evidência de uma prestação fática). Ademais, a proteção ao direito de propriedade depende diariamente da ação de agentes governamentais, como sejam, por exemplo, bombeiros e policiais. Todos os agentes antes referidos, de soldados-bombeiros a senadores da República, passando pelos magistrados, são mantidos (e pagos!) pelo erário público, com recursos levantados a partir da tributação imposta pelo Estado, consubstanciando o seu trabalho em uma prestação inequivocamente fática e manifestamente pública – principalmente positiva – indispensável à configuração e manutenção daquele direito de propriedade.

Assim, é possível concluir que o direito de propriedade – clássico direito da liberdade, tido como tipicamente negativo –, é estrondosamente positivo. Criado e mantido diuturnamente pela incansável ação estatal.

Holmes e Sunstein ainda apontam outros direitos que dependem da atuação do Estado para serem garantidos, o que lhes confere o *status* de direitos positivos, e não negativos. Citam, a título de exemplo, o direito de liberdade que só se sustenta com uma grande estrutura judicial e contrapoderes que limitam o abuso de poder, ou ainda, o uso de instrumentos sustentados pelo Estado para que a liberdade seja assegurada, como o *habeas corpus* (HOLMES e SUNSTEIN, 1999, p. 77-79). Outro exemplo é o direito de liberdade de expressão, o qual possui diversas restrições por um motivo sensato, pois sendo a expressão um direito, ela também consiste em um

poder, e um poder mal utilizado pode causar danos. Por isso, o Estado limita o direito de expressão ao vedar a prática de crimes contra a honra<sup>51</sup>, crimes contra a administração pública<sup>52</sup>, fraudes comerciais, estelionato, propaganda enganosa, corrupção de menores, e tantas outras condutas que podem implicar em uso indevido desse direito. Diversos limites são impostos a partir da atuação estatal, seja para prevenir ou para reprimir tais tipos de condutas, de tal forma que se exigem prestações efetivamente positivas para que determinados comportamentos não sejam praticados (HOLMES e SUNSTEIN, 1999, p.108).

Ainda, cumpre salientar que os direitos da liberdade também encontram feições positivas a partir da consolidação dos instrumentos criados pela Constituição (remédios constitucionais), os quais demandam a manutenção de uma complexa estrutura pública, para que seja assegurado o acesso dos indivíduos à esfera administrativa ou judicial para tutelar os seus direitos. Isto não é possível de ser concretizar-se em uma hipótese de vácuo orçamentário, devendo ser resguardados recursos mínimos para manter a estrutura necessária, apta a assegurar aos indivíduos a proteção de seus direitos (GALDINO, 2005, p. 209).

Por fim, é importante mencionar que, embora se tratem de direitos a serem exercidos em face do Estado, cumpre a este criar e fornecer meios (inclusive econômicos e financeiros, como a assistência judiciária, a defensoria pública, o ministério público, o juizado especial da fazenda pública) para assegurar a proteção das pessoas e a respectiva atuação do Poder Judiciário.

### *3.1.3 O custo dos direitos: porque direitos da liberdade dependem dos impostos*

Visto que não somente os direitos sociais e econômicos são positivos, mas também os direitos de liberdade, cumpre destacar a importância do custo dos direitos para a construção de um Estado Democrático, assim como relevantes considerações relacionadas ao tema. Isto porque, como ressalta Eduardo Cambi:

Tão importante quanto as boas intenções é a possibilidade de o direito vir a ser concretizado, em razão dos custos que gera ao Poder

---

<sup>51</sup> No caso, refere-se à calúnia, à injúria e à difamação.

<sup>52</sup> Por exemplo: Concussão, Corrupção Ativa, Corrupção Passiva, Advocacia Administrativa e outros que possam ser praticados por intermédio do uso da liberdade de expressão.

Público e toda a sociedade. Cabe, pois discutir quando e em que medida os limites financeiros podem justificar a não realização dos direitos fundamentais sociais. (2016, p. 473).

Contudo, considerando o que já foi exposto nos itens anteriores, a limitação financeira não atinge os direitos sociais somente, embora sejam os direitos mais difíceis de concretizar quando se analisam os custos a eles vinculados.

Inclusive, diante dos limites financeiros impostos ao Estado, é pertinente observar que nenhum direito é absoluto. Isto não se afirma unicamente com base na característica da relatividade dos direitos fundamentais mas, também, no fato de que os custos relacionados à concretização dos direitos devem ser considerados, uma vez que são recursos limitados. Nestes termos, são examinados os esclarecimentos de Holmes e Sunstein (1999, p. 97-98), os quais apontam que: “Os direitos fundamentais têm como características a inalienabilidade, a imprescritibilidade, a indisponibilidade, e podem ser aplicados de forma imediata. Mas estas são meramente retóricas, pois nada que custe dinheiro pode ser absoluto.”<sup>53</sup>

A importância de perceber os custos dos direitos e as limitações financeiras do Estado é tratada desde a década de 70 do século XX, por autores alemães como Peter Häberle, o qual aponta a necessidade de observação das reservas financeiras do Estado, enquanto Wolfgang Martens se refere à indispensável análise sobre o que é possível e adequado para a exequibilidade dos direitos públicos (CAMBI, 2016, p. 473-474).

Diante do relevante raciocínio a respeito dos custos dos direitos, é possível observar que as Teorias da Justiça modernas mudam o foco que era mais voltado à filosofia moral e política e o direciona para a ideia de justiça na comunidade e a forma de distribuição de bens, como aponta Flavio Galdino:

O cerne das modernas teorias da justiça é precisamente o estudo da distribuição de bens e recursos entre os homens – alterando-se drasticamente o prisma clássico da filosofia moral e política, da justiça individual para a justiça na comunidade. Afirma-se mesmo que a sociedade humana é uma sociedade de distribuição, operacionalizando a alocação de bens por meio de múltiplos procedimentos, critérios e agentes (2005, p. 156).

---

<sup>53</sup> Tradução livre, pelo autor do trecho a seguir: “Rights are familiar described as inviolable, preemptory and conclusive. But these are plainly rhetorical flourishes. Nothing that costs money can be absolute.”

Um efeito fundamental desta teoria decorre da necessidade de observação, pelo Poder Judiciário, de que os direitos possuem custos, bem como, que nem todos os direitos podem ser concretizados sem considerar as consequências econômicas, as quais devem ser arcadas pelos outros Poderes, como se observa a seguir:

Nenhum direito cuja execução pressuponha uma despesa seletiva das contribuições dos contribuintes pode, no final das contas, ser protegido ilimitadamente pelo Poder Judiciário, sem levar em conta as consequências orçamentárias às quais os outros ramos do governo assumirão a responsabilidade final (HOLMES e SUNSTEIN, 1999, p. 97).<sup>54</sup>

Portanto, o Poder Judiciário deve proceder com cautela ao deferir pedidos, em razão da limitação orçamentária do Estado. Convém lembrar que é possível perceber que o Supremo Tribunal Federal observa estas limitações, fazendo referência às obras aqui estudadas, como a de Flávio Galdino (2005) e de Stephen Holmes e Cass R. Sunstein (1999), como se extrai do trecho a seguir:

Não deixo de conferir, no entanto, assentadas tais premissas, significativo relevo ao tema pertinente à “reserva do possível” (Luís Fernando Sgarbossa, “Crítica à Teoria dos Custos dos Direitos”, vol. 1, 2010, Fabris Editor; Stephen Holmes/Cass R. Sunstein, “The Cost of Rights”, 1999, Norton, New York; Ana Paula de Barcellos, “A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais”, p. 245/246, 2002, Renovar; Flávio Galdino, “Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos”, p. 190/198, itens ns. 9.5 e 9.6, e p. 345/347, item n. 15.3, 2005, Lumen Juris), notadamente em sede de efetivação e implementação (usualmente onerosas) de determinados direitos cujo adimplemento, pelo Poder Público, impõe-lhe e dele exige prestações estatais positivas concretizadoras de tais prerrogativas individuais e/ou coletivas.

Não se ignora que a realização dos direitos econômicos, sociais e culturais – além de caracterizar-se pela gradualidade de seu processo de concretização – depende, em grande medida, de um inescapável vínculo financeiro subordinado às possibilidades orçamentárias do Estado, de tal modo que, comprovada, objetivamente, a alegação de incapacidade econômico-financeira da pessoa estatal, desta não se poderá razoavelmente exigir, então, considerada a limitação material referida, a imediata efetivação do comando fundado no texto da Carta Política. (Grifos do original foram suprimidos) (BRASIL, 2016, Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 917.171 e redação idêntica no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 826.254).

<sup>54</sup> Tradução livre, pelo autor do trecho a seguir: “No right whose enforcement presupposes a selective expenditure of taxpayer contributions can, at the end of the day, be protected unilaterally by the judiciary without regard to budgetary consequences for which other branches of government bear the ultimate responsibility.”

A preocupação com os custos dos direitos ganha cada vez mais relevância no cenário jurídico, na medida em que cresce o número de demandas e condenações judiciais que obrigam o Estado a cumprir os mais variados direitos fundamentais, em especial os de natureza social e econômica, pois são exigidos os escassos recursos públicos para tal fim (CAMBI, 2016, p. 474).

Logo, a teoria da *reserva do possível* repercute cada vez mais, visto que se presta a identificar os limites econômicos disponíveis, diante das necessidades infinitas a serem supridas com a implementação de direitos fundamentais.

Onde quer que exista escassez de recursos, surgirão conflitos, pois haverá interesses distintos para a alocação destes, ocasionando um confronto entre normas jurídicas, o qual pode ser resolvido pela ponderação de princípios envolvidos, ou até mesmo pela discricionariedade conferida ao agente público responsável, quando houver liberdade para tal.

Contudo, esta necessidade de escolha implica, inevitavelmente, na concretização de algum direito e no sacrifício de outro. Esta circunstância é designada de *escolha trágica*, pois a escassez de recursos econômicos e financeiros impede a realização dos os objetivos sociais, igualmente importantes (GALDINO, 2005, p. 159).

A situação se torna ainda mais crítica quando partes ajuízam demandas perante o Poder Judiciário, pois em regra, as respostas jurisdicionais para as colisões de direitos costumam ignorar análises econômicas, em especial porque os magistrados possuem um ambiente limitado<sup>55</sup>. Assim, as decisões judiciais resultam em escolhas trágicas, impondo limitações a outros direitos como uma consequência externa, e provavelmente indesejada (GALDINO, 2005, p. 152-153).

Via de regra, seria ideal em um Estado Democrático de Direito que as opções fossem decididas exclusivamente pelos representantes legitimamente escolhidos pelo povo para realizarem tais escolhas. Tecnicamente, estas *escolhas*

---

<sup>55</sup> A limitação do ambiente é diversa. Talvez a principal limitação diz respeito ao fato de que a decisão do magistrado é guiada exclusivamente pela pretensão das partes. Contudo, ainda existem outras limitações referentes à restrição de conhecimentos técnicos relacionados ao orçamento público e o uso dos recursos públicos, ou ainda, pela ausência de instrumentos para prever as consequências não intencionais de suas decisões.

*trágicas* (efetuadas dentro de um universo de possibilidades de direitos fundamentais) também podem ser designadas de *trade-offs*<sup>56</sup>.

Este direcionamento de escolhas por direitos a serem protegidos e sacrificados é melhor realizado pelos Poderes Legislativo e Executivo; o primeiro por criar as leis que conduzem a forma de concretização de recursos, e o segundo por ser o responsável direto pela prática da elaboração da política orçamentária, assim como do uso dos recursos públicos.

Ademais, cumpre destacar que o Estado só terá um bom funcionamento com a consequente efetivação de direitos, quando houver recursos financeiros suficientes para atender às necessidades públicas. Por isso, pode-se afirmar que “os direitos só existem onde há fluxo orçamentário que o permita.” (GALDINO, 2005, p. 204).

Ou seja, a concretização dos direitos depende, diretamente, dos recursos para cobrir as despesas a eles relacionados. Diante de tal perspectiva, a forma como o Estado angaria tal importância é de interesse direto de toda a população, pois somente com fonte de renda suficiente é que será possível a construção de uma sociedade mais justa e que atenda aos direitos previstos no Estado Democrático de Direito.

### 3.2. ESTADO FISCAL

Como foi possível observar ao longo da seção 3.1, o Estado está vinculado à observância de uma série de direitos, cabendo-lhe agir de diversas formas para protegê-los. Ainda que se tratem de direitos da liberdade, todos exigem prestações positivas do Estado para que as liberdades possam ser preservadas e garantidas, em face do próprio Estado e dos demais cidadãos. Esta proteção implica em custos, motivo pelo qual se passa a analisar quais são os meios que o Poder Público possui para subsidiá-los.

Portanto, passa-se a analisar as espécies de Estados segundo suas principais fontes de recursos, destacando-se, desde já, o Estado fiscal, o qual se

---

<sup>56</sup> Uma tradução técnica e literal do termo *trade-off* não existe na língua portuguesa, de tal forma que o presente estudo somente tenta se aproximar do sentido do termo, ao apontar como possíveis sinônimos: “troca”, “compensação”, “relação de compromisso”, “relação de perde-e-ganha”.

constitui na sua principal modalidade, apto a subsidiar as necessidades da população.

No entanto, antes de justificar tal afirmativa, é pertinente compreender as demais espécies de Estados segundo suas principais fontes de recursos, para então perceber a relevância do Estado fiscal na sociedade atual, especialmente na brasileira, e então averiguar sua relação com o Estado Democrático de Direito e com a economia.

### 3.2.1 *As espécies de Estados de acordo com a principal fonte de receitas*

Analisando a obra “O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do Estado fiscal contemporâneo”, de José Casalta Nabais, bem como outros artigos por ele publicados e relacionados ao tema, é possível identificar cinco espécies de Estados segundo a principal fonte de receitas, as quais passam a ser analisadas a seguir.

Inicialmente, pode-se destacar a primeira forma de Estado moderno, que consiste no *Estado patrimonial*, típico modelo de Estado existente no iluminismo, o qual era predominantemente custeado por recursos oriundos de seu patrimônio e de sua propriedade, bem como de rendimentos decorrentes da atividade comercial e industrial, por ele assumida, em especial pelo comércio ultramarino que era monopolizado pelo próprio Estado (NABAIS, 2015, p. 193).

A segunda espécie de Estado apontada por Nabais (2015, p. 193) refere-se ao *Estado socialista*, que se trata de *productive state*, ou seja, Estados cuja base financeira se sustenta pela renda decorrente da atividade produzida e por ele monopolizada ou hegemônica, e não por impostos por ele lançados, até mesmo porque lhe faltam os pressupostos econômicos para propiciar o lançamento.

A terceira não possui nomenclatura definida por Nabais (2015, p. 193), contudo, pela sua característica, poderiam se chamar de *Estados exploradores*, pois a principal fonte de receitas advém da exploração de matérias-primas (petróleo, gás natural, ouro, turismo e outras), dispensando o uso de impostos como seu principal recurso financeiro. São exemplos<sup>57</sup> de *Estados exploradores*: Mônaco, Arábia Saudita, Iraque.

---

<sup>57</sup> Nabais (2015, p. 193) faz referência a Macau como um Estado que retira seus recursos da concessão do jogo, o que não seria exatamente apropriado, pois sobre os recursos obtidos com

Outra espécie de Estado, cujo modelo é próximo da ideia de Estado fiscal, consiste no *Estado tributário* (*fee state*), o qual se caracteriza por custear suas despesas predominantemente por tributos vinculados (ou bilaterais, como se refere Nabais), conferindo-se especial destaque para as taxas (NABAIS, 2012, p. 25-26).

Por fim, cabe esclarecer no que consiste o *Estado fiscal*, o qual possui as suas principais despesas custeadas por intermédio de impostos, ou melhor, de tributos não vinculados, ou tributos unilaterais, como aponta Nabais (2015, p. 191-192).

Cumprido acrescentar que o estado fiscal é a regra dos Estados modernos, sendo trivial formular tal afirmação, ao verificar o atual estado dos países contemporâneos (NABAIS, 2015, p. 191-192).

Embora seja a regra geral, nenhum Estado contemporâneo precisa se apresentar, necessariamente, como um Estado fiscal, sendo possível atender a objetivos semelhantes por intermédio de um modelo de Estado tributário (ou seja, utilizando-se preponderantemente de tributos vinculados – as taxas –, e não por intermédio de tributos não vinculados – os impostos –) (NABAIS, 2015, p. 1499-200).

Contudo, como se percebe na prática, esta hipótese é mais teórica do que real. Isto se relaciona predominantemente com o tema tratado na seção 3.1, ou seja, com o fato dos direitos da liberdade serem, também, positivos. Isto se afirma porque os tributos vinculados, assim como as taxas, não são adequados para atender às necessidades coletivas em geral, por se tratarem de situações de inviável individualização, e também pela dificuldade de se preverem as respectivas vantagens, benefícios e custos, como acontece com as atividades relacionadas à polícia, economia, defesa da pátria, saneamento básico em geral, entre outras atividades.

Dessa forma, diante destas atividades a serem prestadas pelos Estados para atendimento da coletividade em geral, observa-se que grande parte das tarefas de um Estado devem ser suportadas por impostos (NABAIS, 2015, p. 200).

Ademais, cumpre asseverar que o ideal contido nos impostos é muito mais propício a formar uma sociedade igualitária do que um Estado tributário. Isto se torna claro ao observar que a partir do momento que o Estado passa a exigir taxas

---

os jogos, há incidência de imposto cuja alíquota é de 35%, o que consiste na principal fonte de renda do Estado, caracterizando-o, portanto, como um Estado fiscal.

pelos serviços prestados, poderá incorrer em aumento da desigualdade social, pois as pessoas que vivem em estado de miséria e pobreza não terão acesso aos serviços por falta de recursos financeiros, ao contrário das atividades prestadas por impostos, que são realizadas independentemente da contraprestação praticada pelo cidadão.

Nestes termos, pode-se observar que um Estado fiscal é bastante propício à promoção de uma sociedade mais solidária e igualitária, o que está em consonância com a formação do Estado Democrático de Direito.

### *3.2.2 A evolução histórica do Estado fiscal e a sua correlação com o Estado Democrático de Direito*

As primeiras manifestações relacionadas às cobranças de impostos surgem com o Estado Moderno, porque é a partir da formação do Estado absolutista que os impostos começam a tomar forma. Em período anterior, a exigência de impostos (na forma conhecida atualmente) seria praticamente inócua, pois, durante os modelos medieval e feudal, o Estado se caracterizava por ser patrimonial, existindo espaço bastante limitado para o crescimento da economia privada. Assim, é interessante observar que o Estado fiscal só consegue se sustentar a partir do momento que a economia privada se solidifica.

A solidificação da economia privada somente se torna forte e sustentável a partir da formação do Estado burguês, ou melhor, de acordo com o que já foi exposto anteriormente, a partir da formação do Estado liberal de direito, tanto é que Ricardo Lobo Torres (2005, p. 522) afirma que o Estado fiscal foi inaugurado conjuntamente com o Estado de Direito, e com ele desaparecerá. Seguindo a mesma linha prossegue o referido autor:

Só o Estado que cultiva a igualdade e a legalidade no qual o poder tributário já nasce limitado pela liberdade, e que, ao mesmo tempo, necessita de recursos provenientes da economia privada, mais abundantes que os da polis e das comunidades medievais, é que se pode classificar como Estado Fiscal. A fiscalidade, por conseguinte, é fenômeno que historicamente coincide com a formação dos Estados Nacionais, do Estado Federal, da Democracia Liberal ou do Estado Constitucional (TORRES, 2009b, p. 522)

A partir da formação do Estado Liberal de Direito, foi reduzida a intervenção estatal e houve grande progresso da humanidade, sendo aperfeiçoado o orçamento público, sendo substituída a tributação do campesinato pela dos indivíduos. Este modelo adotado conseguiu maior consolidação com a formação de indústrias e do comércio internacional. Observa-se, portanto, que o Estado fiscal possui relevante papel neste desenvolvimento, ao permitir o crescimento da economia e o respeito à propriedade privada, o que foi construído a partir da imposição de limites ao poder de tributar, a contar das constituições modernas (TORRES, 2005, p. 523-524).

Apesar da evolução, o Estado fiscal enfrentou a sua primeira grande crise a partir do início do século XX, em razão da grande concorrência comercial entre os países europeus em busca de mercados consumidores, o que veio a ocasionar diversos conflitos de interesses, desencadeando, mais tarde, a primeira guerra mundial (TORRES, 2005, p. 526-527).

Resultado direto desta crise, bem como da ampla desigualdade social, foi a criação do Estado Social (Estado social fiscal), o qual passou a prever maior intervenção na economia, assim como a concessão de direitos econômicos e sociais (TORRES, 2005, p. 528-529).

Contudo, o amplo endividamento público veio a ocasionar a grave crise do Estado Social (*Welfare State*), o que se intensificou com as consequentes recessões econômicas. A alternativa encontrada para solucionar esta segunda crise consiste na consolidação do Estado Democrático de Direito, em especial com a formulação de um Estado Democrático Fiscal, o qual se caracteriza pela sensibilidade ao social, mas sem deixar de observar as perspectivas financeiras e orçamentárias do Estado (TORRES, 2005, p. 539-542).

Neste sentido, também é possível observar o entendimento de Nabais ao expor sua opinião sobre a atual crise do Estado Democrático de Direito, e a necessidade de limitação da atuação do Estado para que seu sistema econômico se ajuste, evitando o agigantamento do Estado fiscal:

Com efeito a crise do actual estado, diagnosticada e explicada sob as mais diversas teorias, passa sobretudo pela redefinição do papel e das funções do estado, não com a pretensão de o fazer regredir ao estado mínimo do liberalismo oitocentista, mas para o compatibilizar com os princípios da liberdade dos indivíduos e da operacionalidade do sistema económico, procurando evitar que o estado fiscal se agigante ao ponto de não ser senão um invólucro de um estado em

substância dono (absoluto) da economia e da sociedade pela via (pretensamente) fiscal (2012, p. 27).

No entanto, não é somente esta a transformação decorrente do Estado Democrático de Direito (e fiscal), sendo possível observar neste modelo de Estado a aplicação de taxas e contribuições, não se limitando à exação por impostos. Ademais, outra característica relevante refere-se ao caráter extrafiscal dos tributos, com o intuito de direcionar a concretização da justiça social, podendo-se citar como exemplo as medidas voltadas para a proteção do meio ambiente (NABAIS, 2015, 200-202).

### *3.2.3 O Estado fiscal e a sua relação com a economia*

Como já apontado anteriormente, a relação entre o Estado fiscal e a economia é de grande relevância, pois sem uma economia privada forte, o Estado fiscal não possui condições de angariar recursos por intermédio de impostos.

A ideia de Estado fiscal parte do pressuposto de que há uma separação entre Estado e sociedade, o que ficou, de certo modo, ultrapassado com a formação do Estado Social, uma vez que este costuma intervir na economia. Assim, a separação que era mais incisiva durante o Estado Liberal ficou reduzida com o Estado Social, do mesmo modo que com o Estado Democrático. Todavia, ainda existe uma separação que direciona o principal foco de preocupação do Estado para a política e a sociedade civil (NABAIS, 2012, p. 24).

Esta preocupação com a economia, mas sem tratá-la como o principal objetivo do Estado, permite conferir certa liberdade à sociedade e à economia, o que exprime a existência de intervenção econômica do Estado somente quando for extremamente necessário para garantir o equilíbrio econômico. Tal característica garante uma subordinação do poder econômico ao poder político (poder democraticamente legitimado) sobre o poder fático (exercido pelos detentores do poder econômico) (NABAIS, 2012, p. 24-25).

Assim, denota-se que há uma relevante separação entre Estado e economia, embora haja uma importante relação entre ambos, uma vez que o Estado só se sustenta a partir do recebimento de receitas decorrentes da economia produtiva, o que ocorre com a incidência de impostos.

Ainda, é necessário distinguir que o Estado atua visando a promoção do interesse geral e da justiça social, enquanto a economia atua com objetivos voltados para o lucro, ou seja, pela obtenção de proveitos ou benefícios com a menor ocorrência de custos ou de perdas. Para o setor privado, portanto, é indispensável que, ao menos, a longo prazo, os benefícios obtidos superem as perdas acumuladas (NABAIS, 2012, p. 25).

Observa-se, portanto, que o Estado fiscal se limita ao que as possibilidades da economia proporcionam. De qualquer forma, a atuação do Estado, via de regra, não intervém no comando econômico, exceto quando for necessário para a proteção do interesse público, de tal forma que as doutrinas econômicas defendem maior ou menor grau de participação do Estado na economia.

Tais medidas são essenciais para a proteção da sociedade como um todo, em especial no atual mercado globalizado, em que grandes empresas atuam visando unicamente o lucro, sem ter preocupação com a população de uma determinada região ou de determinado país.

A intervenção econômica é fundamental para permitir a construção do público, evitando a exclusão social. Contudo, esta deve ser realizada de forma a não lesar as empresas instaladas naquele país, sob pena de prejudicar o andamento das mesmas, podendo causar recessão econômica, desemprego e redução da receita do referido Estado. Portanto, é relevante tomar cautela com as medidas a serem adotadas, bem como respeitar as normas constitucionais, conferindo segurança jurídica aos investidores para que a prosperidade possa prevalecer.

### 3.3 A DESIGUALDADE SOCIAL BRASILEIRA E A RELEVÂNCIA DO MÍNIMO EXISTENCIAL

A análise da desigualdade social no Brasil é tema da maior relevância, uma vez que consiste em objetivos fundamentais da República Federativa (art. 3º, I e III, CF<sup>58</sup>) a construção de uma sociedade mais justa e igualitária, por intermédio da erradicação da pobreza e da redução das desigualdades sociais e regionais.

---

<sup>58</sup> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

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

Partindo da constatação que a situação referente à desigualdade social no Brasil é preocupante, cumpre analisar os direitos mínimos a serem estabelecidos pelo Estado Democrático Brasileiro, bem como os limites encontrados pelo Estado brasileiro ao tentar estabelecer as políticas públicas e, especialmente, os programas sociais que se pretendem instaurar.

### 3.3.1 *A desigualdade social no Brasil e a construção do público*

No Brasil, é possível observar que há grave desigualdade social, considerada uma das maiores do mundo. Não há dúvidas, portanto, que este país possui ampla necessidade de revisão das políticas públicas e de medidas que sejam hábeis para reduzir suas desigualdades.

Realizando a análise de indicadores sociais, como o IDH ou o coeficiente de Gini, é possível observar que o Brasil possui problemas sérios com a distribuição de renda, inviabilizando a construção de uma sociedade mais igualitária.

Com relação ao IDH, denota-se que se trata de um índice criado pela ONU, através do PNUD (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento), o qual tem o objetivo de estabelecer fatores comparativos para definir o grau de desenvolvimento humano de cada país. Este índice estatístico é formado por dados relevantes como a expectativa de vida, educação e o PIB. Neste ranking, observa-se que o Brasil ocupava a 75ª colocação no ranking global com dados de 2014, e com os dados de 2015 decaiu para a 79ª colocação (PNUD, 2015, s/p).

Já, no que tange ao coeficiente de Gini (ou índice de Gini), este se trata de um método de cálculo criado pelo estatístico italiano Corrado Gini, voltado para a mensuração da desigualdade social. Segundo este método, o Brasil tem uma das piores distribuições de renda do mundo, ficando entre os dez países mais desiguais do planeta e se mantendo entre os quatro piores da América Latina (PNUD, 2017, s/p).

É importante transformar a realidade de diversos direitos para melhorar fatores como a educação, a expectativa de vida, a proteção ao meio ambiente, a renda *per capita*, entre outros que são essenciais para a construção de uma sociedade democrática.

---

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

Para alterar a realidade social brasileira é necessário garantir uma série de direitos fundamentais, com especial destaque para a educação, a saúde, a geração de empregos (e não somente empregos temporários), a proteção do meio ambiente, e, principalmente, a formulação de políticas de inclusão que oportunizem a todos participar da construção do público, bem como a possibilidade de prosperidade em âmbito privado.

Para isto, é imprescindível efetivar políticas públicas eficientes e capazes de atender às necessidades da população, transformando a realidade brasileira. Ademais, é preciso realizar a arrecadação de recursos em quantia suficiente pra fomentar as políticas necessárias, mas sempre atendendo a capacidade contributiva, para que não haja prejuízo à livre iniciativa e à criação de novos empregos, tudo aliado a uma aplicação esmerada dos valores arrecadados.

### 3.3.2 *A relevância do mínimo existencial e da reserva do possível no Estado Democrático de Direito brasileiro*

Deve-se conferir destaque para o *mínimo existencial* e a reserva do possível, por se tratarem de elementos que auxiliam no estabelecimento de patamares mínimos e máximos para a destinação de verbas públicas, garantindo-se a aplicação em cada área, com o intuito de preservar um mínimo de cada direito fundamental, mas também, para definir que, embora seja desejável concretizar mais direitos, o Estado possui limites (via de regra, financeiros) que inviabilizam a efetividade plena de suas normas.

O estabelecimento do mínimo existencial é primordial para a formação de um Estado Democrático de Direito, pois a democracia só se constitui em um processo justo de participação política, com o estabelecimento de uma justiça distributiva dos bens sociais, uma vez que o envolvimento de todos só é possível e adequado a partir da erradicação da fome, da miséria, da ignorância, do analfabetismo e da exclusão. Por isso, pode-se afirmar que a democracia, a sociabilidade e a juridicidade dependem de uma base jusfundamental, que tem seu ponto de partida com os direitos fundamentais da pessoa, prosseguindo com os direitos sociais (CAMBI, 2016, p. 480-481).

A partir destas afirmações, deve-se analisar o mínimo existencial, o qual implica em um conjunto essencial de condições para que a pessoa tenha

capacidade de prover o sustento físico próprio, bem como, para que possa participar da vida em sociedade (LEAL, 2009, p. 91). Ou seja, observam-se dois aspectos do mínimo existencial, quais sejam: o mínimo fisiológico e o mínimo sociocultural, sendo que o primeiro se refere à proteção das necessidades de caráter essencial básico, e o segundo abrange um mínimo de inserção (igualdade) na vida social (SARLET, 2007, p. 68).

Portanto, por intermédio do mínimo existencial, é estabelecido um patamar vinculado à ideia de pobreza absoluta<sup>59</sup>, que se for atingido ofenderá diretamente a dignidade do cidadão. Considerando que a dignidade consiste em um limite à restrição dos direitos fundamentais, não está o Estado possibilitado a praticar (ou deixar de praticar) qualquer ato que não venha a garantir o mínimo existencial para um indivíduo.

Havendo limitação dos recursos públicos, é essencial que estes sejam aplicados, prioritariamente, para a concretização de condições mínimas da tutela da dignidade da pessoa humana (mínimo existencial). Assim, confere-se primazia aos gastos públicos voltados para a efetivação de direitos fundamentais, sem os quais as pessoas não teriam condições de sobreviver com dignidade, maximizando-se o mínimo existencial (CAMBI, 2016, p. 483).

É importante destacar que quando se denota que não há condições materiais para a concretização dos direitos fundamentais sociais em sua totalidade, o mínimo existencial encontra seu ponto de relevo, uma vez que orienta, dentro das limitações orçamentárias, o direcionamento para serem estabelecidas condições mínimas que devem ser respeitadas, priorizando-se os gastos públicos para atender às finalidades essenciais de acordo com o mínimo existencial, ou seja, as condições gerais mínimas para a emancipação da pessoa humana. Com relação aos demais direitos, estes devem ser buscados a partir do exercício democrático da cidadania reivindicatória e da prática orçamentária (CAMBI, 2016, p. 484).

Por outro lado, a reserva do possível está diretamente relacionada com o princípio da razoabilidade e com a ideia da progressividade da prestação dos direitos sociais, de tal forma que, por intermédio da teoria da reserva do possível, é

---

<sup>59</sup> “O problema do mínimo existencial confunde-se com a própria questão da pobreza. Aqui também há que se distinguir entre a pobreza absoluta, que deve ser obrigatoriamente combatida pelo Estado, e a pobreza relativa, ligada a causas de produção econômica ou de redistribuição de bens, que será minorada de acordo com as possibilidades sociais e orçamentárias.” (TORRES, 1989, p. 30).

permitido ao Estado negar suposto direito pleiteado, que não se configure como uma prestação razoável, independentemente do Estado dispor de recursos para tal finalidade<sup>60</sup>.

No que concerne ao fato da reserva do possível estar ligada à progressividade dos direitos fundamentais, bem como a forma de implementação dos direitos sociais, cumpre apontar o raciocínio de Fernando Facury Scaff:

O conceito de reserva do possível pública está casado com outro, muito caro aos direitos sociais, que é o da progressividade na concretização desses direitos. Os direitos prestacionais, tal como o direito à saúde, não são direitos que se disponibilizam integralmente de uma única vez. São direitos fornecidos progressivamente pelo Estado, de modo que, passo a passo, em um ritmo crescente, ele se torna cada vez mais concretizado — o que não ocorre com outros direitos, tal como o de maioria, a qual se obtém de um dia para outro — literalmente. Os direitos sociais são direitos implementados à prestação, de forma progressiva (2013, online).

Logo, em relação ao julgamento histórico que deu origem à aplicação da teoria da reserva do possível, bem como às limitações fáticas do Estado relacionadas ao cumprimento de direitos sociais, assevera Paulo Caliendo que:

A reserva do possível (Vorbehalt des Möglichen) é entendida como limite ao poder do Estado de concretizar efetivamente direitos fundamentais a prestações, tendo por origem a doutrina constitucionalista alemã da limitação de acesso ao ensino universitário de um estudante (numerus-clausus Entscheidung). Nesse caso, a Corte Constitucional alemã (Bundesverfassungsgericht) entendeu existirem limitações fáticas para o atendimento de todas as demandas de acesso a um direito (2008, p. 200).

Assim, cumpre ressaltar o posicionamento de Ingo Wolfgang Sarlet, o qual esclarece que, em regra, a reserva do possível se constitui em um limite às prestações sociais, embora também possa atuar como medida assecuratória de direito fundamental, quando for utilizada com o intuito de salvaguardar o mínimo existencial relacionado a outro direito fundamental, como se observa a seguir:

---

<sup>60</sup> Cumpre observar que esta ideia está dissociada da ideia utilizada em regra pelo Estado brasileiro, o qual, por intermédio das pessoas jurídicas e suas procuradorias costumam utilizar a teoria da reserva do possível como se fosse uma teoria voltada ao controle orçamentário, estando mais próxima da ideia de “reserva do financeiramente possível”, o que é rechaçado por doutrinadores como J. J. Canotilho (CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003. p. 481) e por Ricardo Lobo Torres (TORRES, Ricardo Lobo. **O direito ao mínimo existencial**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009a, p. 110).

A reserva do possível constitui, em verdade (considerada toda a sua complexidade), espécie de limite jurídico e fático dos direitos fundamentais, mas também poderá atuar, em determinadas circunstâncias, como garantia dos direitos fundamentais, por exemplo, na hipótese de conflitos de direitos, quando se cuidar da invocação – observados sempre os critérios da proporcionalidade e da garantia do mínimo existencial em relação a todos os direitos – da indisponibilidade de recursos com o intuito de salvaguardar o núcleo essencial de outro direito fundamental (2015, p. 296).

Ou seja, constitui-se a reserva do possível em um limitador fático-jurídico, o qual atua nos moldes de um critério voltado à resolução dos conflitos entre direitos fundamentais, capaz de salvaguardar o direito ao mínimo existencial. Logo, o papel da reserva do possível não se constitui como um limite absoluto, nem como um argumento cômodo para negar a concretização de direitos fundamentais, mas sim, como um argumento de compatibilização para a realização da Constituição em observância à responsabilidade do Estado (CAMBI, 2016, p. 495).

#### 4 OS DEVERES FUNDAMENTAIS

Ao elaborar sua tese, Nabais (2015, p. 15) aponta logo na primeira frase de seu primeiro capítulo que: “O tema dos deveres fundamentais é reconhecidamente considerado dos mais esquecidos na doutrina constitucional contemporânea.” Contudo, ao mesmo tempo em que a doutrina relega os estudos dos deveres fundamentais, reconhece que “O estado moderno está necessariamente ancorado em deveres fundamentais” (GRADVOHL, 2009, p. 251).

Em um primeiro momento, pode ser difícil compreender porque existe um entendimento em que a essencialidade dos deveres fundamentais é reconhecida para o Estado moderno, enquanto o estudo destes deveres é ignorado reiteradamente. Para entender esta incompatibilidade, é necessário recorrer a um estudo histórico, para então observar em que momento a doutrina passou a ignorar matéria tão relevante para a formação de um Estado Democrático.

A seguir, o estudo examina os dispositivos constitucionais e internacionais que descrevem e apontam deveres fundamentais, seja de forma expressa ou implícita, o que possibilita uma melhor compreensão do tema, permitindo o exame do seu fundamento jurídico e a sua vinculação com a ordem constitucional, definindo a razão da existência destes.

Partindo destes pressupostos, é possível verificar a possibilidade de superação do trauma histórico exposto, para admitir o reconhecimento da imprescindibilidade de uma teoria e uma dogmática dos deveres fundamentais dentro de Estados Democráticos de Direito, permitindo-se, assim, a criação de uma via de mão dupla a partir da cidadania e da solidariedade relacionada aos direitos e deveres que envolvem os cidadãos.

Superado o exame deste trauma, parte-se para a análise da estrutura dos deveres fundamentais, verificando os elementos das relações jurídicas em que estes se concretizam e que formam os diversos efeitos jurídicos para os quais estão propensos. Após este estudo será possível formular perspectivas capazes de compor um conceito dos deveres fundamentais, o qual será o ponto de partida para a análise da estrutura externa destes.

A seguir, poderão ser examinados os titulares ativos e os destinatários dos deveres fundamentais, bem como a compreensão completa destes, considerando a sua tipologia e sua classificação.

Esta compreensão dos deveres fundamentais é essencial para poder prosseguir com o estudo e examinar seu regime geral, analisando-se diversos elementos fundamentais para estabelecer o uso destes em um Estado Democrático de Direito.

Desta forma, será examinada a relação dos deveres fundamentais com os princípios constitucionais, e também com os direitos e garantias fundamentais, para então compreender de que forma eles podem ser interpretados e aplicados, resolvendo eventuais conflitos que possam ser constatados, tudo em conformidade com o ordenamento jurídico de um Estado Democrático de Direito.

#### 4.1 PRESSUPOSTOS DE EXISTÊNCIA DOS DEVERES FUNDAMENTAIS

Já restou exposta a existência de certo desprezo pela doutrina ao tratar dos deveres fundamentais, bem como a relevância desta matéria para a formação do Estado moderno. Para compreender a incongruência que se apresenta, é essencial examinar a evolução histórica deste assunto e de que forma a história da humanidade influencia esta situação.

Superada a exposição deste trauma, poderá ser analisada a existência de menção a deveres fundamentais em diversos dispositivos constitucionais, assim como em tratados internacionais, o que garante fôlego ao estudo do tema.

Constatada a relevância do tema e apontados alguns documentos legais que permitem afirmar a existência de deveres fundamentais, estes passam a ser objeto de estudo, a partir do exame do seu fundamento jurídico e da sua vinculação com a ordem constitucional, estabelecendo uma premissa básica que se considera fundamental para tratar do conteúdo de forma segura.

##### *4.1.1 Deveres Fundamentais, uma matéria esquecida pela doutrina*

Já foi citado que Nabais (2015, p. 15) considera que o tema dos deveres fundamentais é reconhecidamente um dos mais esquecidos pela doutrina. Esta declaração é reiteradamente repetida em artigos e livros, afirmando-se que existe escassa produção teórica sobre o tema (CHULVI, 2001, p. 10), bem como, que o tema dos deveres fundamentais não desperta entusiasmo na doutrina, bem pelo

contrário, há praticamente “um pacto de silêncio, um verdadeiro desprezo” (NABAIS, 2012, p. 10).

O desprezo referido por Nabais (2012, p. 10) fica ainda mais nítido quando se compara a análise dos deveres fundamentais com o destaque conferido aos direitos fundamentais, os quais recebem atenção da doutrina não somente em termos extensivos, mas também intensivo. Consiste, portanto, em reflexo direto daquilo que Norberto Bobbio denomina “a era dos direitos”.

Canotilho (2003, p. 531) esclarece que nem sempre houve refutação aos deveres fundamentais, afirmando que já houve um período em que estes foram tratados com a mesma relevância dos direitos fundamentais. Isto era possível de ser observado na República Romana, a qual consistia em um reino da virtude (no sentido romano), o qual só funcionaria adequadamente se os cidadãos cumprissem seus deveres (como servir a pátria, votar, ser solidário, aprender, entre outros), de tal forma que a cidadania na República Romana geraria ao indivíduo direitos e deveres (retoma-se, portanto, um período histórico em que a cidadania também possuía grande relevância, o que não é mero acaso, mas sim, reflexo, pois a cidadania caminha parilha aos deveres fundamentais).

Portanto, a ideia do ser humano ser sujeito de direitos e deveres era muito comum na antiguidade. Todavia, com a evolução da sociedade, sobretudo com a ideia de proteção dos indivíduos das ingerências estatais, passaram a ser protegidos os direitos e esquecidos os deveres. Diante destas circunstâncias, com o crescimento do constitucionalismo da era das revoluções (século XVIII), passou-se a falar quase que exclusivamente dos direitos fundamentais (SIQUEIRA, 2010, p. 215).

Neste mesmo sentido, é possível verificar os apontamentos de Canotilho (2003, p. 531), o qual afirma que, com a ideia de Estado Liberal e com a disseminação do pensamento de que o Estado não deveria intervir na vida e nas liberdades dos cidadãos, os deveres fundamentais passaram a ser considerados temas opostos aos ideais propostos em Estados liberais de direito (CANOTILHO, 2003, p. 531).

Com a superação do modelo de Estado Liberal e as mudanças decorrentes, passou-se a dar primazia a relações sociais, bem como aos referidos direitos. Como a construção destes direitos depende, diretamente, do cumprimento de deveres pelos cidadãos, passaram os deveres a assumir relevância, os quais eram

mencionados em textos constitucionais, como a Constituição de Weimar, onde havia uma parte intitulada “Direitos fundamentais e Deveres fundamentais dos alemães” (CANOTILHO, 2003, p. 531).

Os deveres passaram a ser retomados, reaparecendo com destaque nas construções jurídico-políticas: nacional-socialista e comunista, assim como no ideário nazista. Em relação ao nazismo, os deveres fundamentais dos cidadãos se tornam os deveres fundamentais dos membros do povo (dever de serviço, dever de trabalhar, dever de defesa do povo, entre outros). Já, na compreensão comunista, os direitos fundamentais passaram a ser relativizados pelos deveres fundamentais, o que, nos quadros jurídico-políticos comunistas, ensejou o aniquilamento dos direitos e a hipertrofia dos deveres (CANOTILHO, 2003, p. 531).

É praticamente uníssono na doutrina que estas duas experiências históricas, com especial destaque para a vertente do totalitarismo e do autoritarismo, vieram a causar ampla desconfiança e rejeição da temática envolvendo os deveres fundamentais (CANOTILHO, 2003, p. 531).

Neste mesmo sentido, Nabais (2012, p. 10) afirma que após a segunda Grande Guerra houve ampla preocupação com a formação de regimes constitucionais, suficientemente fortes e hábeis para a proteção de direitos e liberdades fundamentais. Ou seja, regimes capazes de se opor, diretamente, a toda e qualquer tentativa de regresso ao passado totalitário ou autoritário, o que veio a recair na exorcização da temática dos deveres fundamentais.

Esta situação se concretizou amplamente com a superação da Alemanha nazista, da Itália fascista, dos regimes existentes na Espanha, Portugal e Grécia, assim como nos anos 80 no Brasil e demais países que sofreram com os regimes ditatoriais na América Latina, e ainda, nos países que a partir dos anos 90 foram libertados do comunismo (NABAIS, 2012, p. 10).

Pela exposição apresentada, é muito claro que existe um fator histórico que ocasiona grave refutação à dogmática envolvendo os deveres fundamentais. Contudo, apesar de ser o principal, ainda existem outros elementos que geram essa refutação em relação a esses deveres.

Nabais (2012, p. 10) aponta um segundo fator de grande relevância, que está diretamente relacionado à retomada de valores liberais dos direitos fundamentais, como ocorreu na França, a partir das Constituições de 1946 e de

1958, as quais rejeitaram expressas menções a deveres, sob o argumento de que, em uma comunidade liberal, os deveres se identificam com os direitos.

Ainda é possível mencionar a existência de um terceiro fator que causa reprovação aos deveres fundamentais, o qual se encontra ligada à resistência do cidadão em reconhecer os deveres, estando mais interessado em buscar os direitos que a ele podem gerar benefícios diretos, tornando-se apático e pouco interessado na construção da vida coletiva em geral (ALCÂNTARA, 2006, p. 05).

Outro elemento que gera repulsa aos deveres fundamentais é a existência de uma relação entre Estado e cidadão, a qual condiciona o cidadão a uma condição de hipossuficiência, que passa a necessitar da proteção gerada pelos direitos e pelas garantias fundamentais diante do Estado, buscando um equilíbrio da relação entre os sujeitos (ALCÂNTARA, 2006, p. 05).

Por fim, pode-se mencionar a existência de uma prioridade à liberdade em relação à responsabilidade comunitária, por se tratar de um valor de primazia lógica, ontológica, ética e política em comparação à responsabilidade, porque esta depende da primeira, tanto em termo temporal, quanto em aspecto material (NABAIS, 2015, p. 16).

Ou seja, dentro deste contexto, é possível verificar diversos fatores que fizeram com que a doutrina relacionada aos deveres fundamentais se tornasse um verdadeiro tabu, inviabilizando o uso desta temática por décadas, de tal forma que o referido tema não se encontra na moda por longo período (NABAIS, 2012, p. 09-10).

Contudo, analisando os estudos voltados ao tema, é possível observar que os deveres fundamentais são reconhecidos nestes, inexistindo negação destes deveres, mas tão somente a rejeição da doutrina sobre o assunto. Cumpre observar, entretanto, que inexistente unanimidade quanto aos deveres fundamentais existentes, sendo comum a negação à confirmação de alguns deveres específicos. A grande relevância desta constatação é que inexistente necessidade em desenvolver algum item voltado ao reconhecimento da existência destes deveres.

Partindo destas constatações, pretende-se, por meio do presente estudo, auxiliar a parte da doutrina que busca superar este “esquecimento (proposital)” (SILVA e FABRIZ, 2015, p. 71), analisando a temática dos deveres fundamentais e inserindo-a em produções jurídico-científicas, diante da relevância que estes possuem para a construção de uma sociedade mais justa e solidária, com a participação de efetivos cidadãos.

#### 4.1.2 *Fundamento material para os deveres fundamentais: a cidadania e a solidariedade*

A ideia de que as pessoas eram, simultaneamente, sujeitas de direitos e deveres, remonta a longa data. A história dos deveres está diretamente relacionada à influência da moral, em especial da moral religiosa, notadamente influenciada pela doutrina cristã, como é possível observar nos mandamentos do Antigo Testamento. Ademais, é possível destacar a influência da ética sobre o conceito de deveres, principalmente no que tange às obrigações de não fazer a outrem o que não se quer que faça a si próprio, o que era visto pelos contratualistas clássicos como uma lei natural, e para Immanuel Kant como um imperativo categórico (SIQUEIRA, 2010, p. 215).

No entanto, o foco do trabalho não é o exame dos deveres morais, éticos ou religiosos, mas sim, dos deveres em sua acepção jurídico-constitucional, da mesma forma que o objeto de estudo foi direcionado para um conceito mais técnico, ligado à solidariedade sociológica ou à solidariedade jurídica, excluindo a análise da solidariedade como sinônimo de caridade ou piedade (seção 2.1.2).

Para isto, é importante destacar e caracterizar de forma muito clara os deveres fundamentais, para que seja possível diferenciá-los dos deveres antes mencionados, ou ainda, de figuras próximas, delimitando-se o objeto de estudo.

Assim, será possível definir se deveres como respeitar o próximo, não prejudicar os outros, reparar os danos causados, não matar, respeitar a propriedade, obedecer ao direito positivo, entre outros, os quais podem ser encontrados em diversos tipos de documentos (jurídicos ou não), são passíveis de reconhecimento como deveres fundamentais.

Ademais, para esclarecer o conteúdo dos deveres fundamentais, é relevante estabelecer, em um primeiro momento, fundamentos materiais capazes de justificar a sua subsistência, de tal forma que estes devem estar diretamente relacionados à cidadania e à solidariedade, não subsistindo os deveres sem estes atributos axiológicos. Isto decorre diretamente da ideia de *Drittwirkung*<sup>61</sup>, ou seja, as noções

---

<sup>61</sup> Basicamente seria o correspondente ao que se denomina eficácia horizontal dos direitos fundamentais, o que também é válido para os deveres fundamentais.

de solidariedade apontam para a existência de deveres fundamentais entre os indivíduos (CANOTILHO, 2003, p. 536).

Esta interdependência entre os cidadãos exerce forte influência para que estes passem a atuar norteados pelos direitos humanos, os quais exigem de toda a sociedade a participação ativa<sup>62</sup> para que seja possível a construção de um mundo livre da miséria, com condições dignas de existência para todos, reafirmando o valor que fundamenta o Estado Democrático de Direito, qual seja, a dignidade da pessoa humana.

Desta forma, denota-se que a solidariedade social e a solidariedade jurídica estão diretamente relacionadas aos deveres fundamentais, sendo que estes possibilitam o desenvolvimento dos valores constitucionalmente previstos, exigidos por intermédio de condutas solidaristas capazes de afastar o caráter individualista do ser humano, voltando as suas ações para a construção de uma sociedade que respeite os direitos humanos.

Silva e Fabríz (2015, p. 73) salientam que a natureza de conteúdo materialmente constitucional dos deveres fundamentais depende de um mínimo de solidariedade existente, condicionando os deveres a condutas proporcionais, não aviltantes ou abusivas aos que se encontram sob a égide de uma ordem democrática.

Já, em relação à participação cidadã, aponta-se que esta é essencial para que o espaço democrático e a construção dos direitos humanos não sejam pautados pela vontade da maioria, mas sim, para que sejam utilizados argumentos racionais hábeis, buscando soluções aptas a atender aos interesses da sociedade como um todo, assim como os interesses individuais dos cidadãos. Estas soluções só se tornam possíveis com a participação efetiva dos cidadãos (e esta participação não é somente um direito, mas também um dever de todos), organizados por intermédio de direitos civis, políticos e econômicos, permitindo ampla participação na resolução do destino do Estado.

Por sua vez, os direitos relacionados à cidadania devem se regular pela garantia de equilíbrio entre os sujeitos, ainda que se trate de um relacionamento entre sujeito e Estado, porque, na condição de um relacionamento jurídico não se

---

<sup>62</sup> Esta participação ativa implica não somente em deveres de não fazer, mas sim em obrigações positivas voltadas para a construção daquilo que é determinado pela Constituição, fomentando o estabelecimento de um Estado Democrático de Direito.

admite uma relação de exploração, o que se torna ainda mais intolerável quando o assunto é relacionado à cidadania, motivo pelo qual se pode afirmar que o *status* de cidadania não trouxe apenas direitos para o indivíduo ou para o Estado, mas também, deveres fundamentais aplicáveis a eles, por se tratarem os deveres da face oculta dos direitos fundamentais (ALCÂNTARA, 2006, p. 05-06).

Desta forma, denota-se que a cidadania está diretamente vinculada aos deveres fundamentais, pois a exigência de deveres dos cidadãos deve estar pautada em meios que possibilitem a participação efetiva na construção de uma sociedade mais justa, baseada em valores humanos e democráticos, exigíveis a partir da participação solidária de todos, permitindo a realização da sociedade almejada nos termos constitucionais.

#### *4.1.3 Fundamento jurídico dos deveres fundamentais: os deveres fundamentais como deveres constitucionais*

Uma questão que ocupa centralidade no presente estudo refere-se ao fundamento jurídico dos deveres fundamentais, uma vez que o reconhecimento destes em um Estado Democrático de Direito depende de um embasamento lógico e coerente, para que seja possível explicar aos cidadãos as razões para que estes tenham que cumprir obrigações, às quais podem colidir reiteradamente com seus direitos fundamentais.

Inicialmente, cumpre esclarecer que o fundamento jurídico dos deveres fundamentais está contido na própria Constituição, havendo divergência tão somente em relação a algumas previsões legais (leia-se infraconstitucionais) peculiares, o que será desenvolvido ao longo deste tópico.

Assim, partindo-se do pressuposto de que os deveres podem ser reconhecidos nas constituições, cumpre analisar, em um primeiro momento, as previsões constitucionais, abordando-se a possibilidade de havê-las implícitas aos deveres fundamentais, ou se devem ser exclusivamente expressas.

A seguir, pode ser analisado um segundo tópico, que se refere ao suporte dos deveres fundamentais, tratando a questão sobre a possibilidade de existência de um alicerce extraconstitucional dos deveres fundamentais, contrapondo-se à ideia de embasamento exclusivamente constitucional.

Então, considerando o primeiro tema apontado, qual seja, o que versa sobre as previsões constitucionais e a possibilidade de haverem menções implícitas, cumpre salientar, em um primeiro momento, que os deveres fundamentais não podem ser estabelecidos a partir de uma cláusula de “deverosidade social” (NABAIS, 2015, p. 62), pois, como já foi exposto, esses deveres fundamentais não devem ter conteúdo moral, ético, religioso ou social, devendo ser efetivamente construídos a partir de um suporte constitucional.

Este suporte constitucional, segundo Nabais (2015, p. 62) pode ser expresso ou implícito, assinalando que:

O que significa, de um lado, que só a constituição é fundamento dos deveres fundamentais, não podendo, por conseguinte, falar-se a tal propósito de deveres pré-estaduais ou de deveres morais, o que pode ilustrar-se de modo muito claro, com o dever dos pais em sustentar e educar os filhos constante de diversas constituições<sup>63</sup>. Com efeito sendo este um daqueles deveres elementares do homem para com seu semelhante, cuja existência real não depende do estado nem da ordem jurídica, parece, *prima facie*, trata-se de um verdadeiro dever de ordem moral (pré-estadual, portanto), que se impõe ao estado independentemente da sua consagração constitucional. Mas, perante um estado que obedece ao princípio da liberdade ou da repartição e que, por isso mesmo, não pode ter por pretensão melhorar (em termos morais) os homens, conferindo à constituição a missão de sancionar os deveres morais, simplesmente assente na virtude, o dever em causa há-de ter um outro fundamento (constitucional). E efetivamente assim é, já que o seu fundamento reside nos próprios direitos fundamentais reconhecidos e garantidos também às crianças, os quais impedem que a constituição deixe aos pais, a quem por força do princípio da liberdade primeiramente cabe a manutenção e educação dos filhos, a liberdade de não exercício de um tal dever (e direito). Em virtude da sua condição de garante dos direitos fundamentais, o estado não pode deixar de impor aos pais esse dever mesmo que, por hipótese, ele não correspondesse a qualquer dever ou obrigação moral. (2015, p. 62-63)

Desta forma, pode-se extrair do trecho exposto que os deveres fundamentais não podem ser embasados em um dever de ordem moral, devendo

---

<sup>63</sup> V. o art. 30º, I, da Constituição italiana (“os pais tem o dever e o direito de manter, instruir e educar os filhos mesmo nascidos fora do casamento”, o art. 6º, II, (1), da Lei Fundamental da Alemanha (“a assistência e educação dos filhos são um direito natural dos pais e sua primordial obrigação”), o art. 36º, nº 5 da Constituição Portuguesa (“os pais têm o direito e o dever de educação e manutenção dos filhos”) e o art 39º, nº 3, da Constituição Espanhola (“os pais devem prestar assistência de toda a ordem aos filhos nascidos dentro ou fora do matrimónio, durante a sua menoridade e nos demais casos previstos na lei”) (NABAIS, 2015, p. 62). Ademais, deve-se complementar com o art. 229, *caput*, primeira parte, da Constituição Brasileira (“os pais têm o dever de assistir, criar e educar os filhos menores”).

existir um suporte constitucional, até mesmo pelo respeito que o Estado deve ter com os valores expressos na Constituição, assim como com os direitos fundamentais nela contidos. Exige-se de um dever fundamental, portanto, um alicerce constitucional que decorra diretamente de um (ou mais) direito fundamental reconhecido e garantido.

Logo, o que se afirma é que um dever fundamental não pode ser válido por si só (ou por mera previsão constitucional), sendo exigível um lastro constitucional decorrente de um direito (ou garantia) fundamental, para que seja admissível qualquer imposição que tenha como consequência restringir qualquer direito fundamental do cidadão.

Portanto, no exemplo citado por Nabais (contido na citação direta supra), restou explicado que o dever fundamental dos pais de sustentar e educar os filhos não decorre da obrigação moral e religiosa, mas sim, de direitos fundamentais previstos na Constituição, como o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, à convivência familiar, entre outros, os quais servem como razão de existência do dever fundamental de sustento e educação dos filhos.

Isto posto, conclui-se que os deveres fundamentais devem estar diretamente relacionados com pelo menos um direito fundamental, esteja ele previsto de forma expressa ou implícita, atuando, portanto, como um instrumento que fundamenta a validade do dever fundamental a ele relacionado.

Em alguns Estados, o reconhecimento de deveres fundamentais é matéria mais descomplicada, por conterem cláusulas gerais de deverosidade social, como é possível observar na constituição italiana, em seu art. 2<sup>o</sup><sup>64</sup>, a qual tutela constitucionalmente os deveres ou valores que não estejam expressos no texto constitucional, mas que podem ser extraídos a partir da consciência comunitária ou da própria constituição material (NABAIS, 2015, p. 61).

---

<sup>64</sup> Art. 2<sup>o</sup>. A República reconhece e garante os direitos invioláveis do homem, quer como ser individual quer nas formações sociais onde se desenvolve a sua personalidade, e requer o cumprimento dos deveres inderrogáveis de solidariedade política, econômica e social.

Tradução por CPIA: Centri Provinciali Istruzioni Adulti – Brescia. Disponível em <[http://www.educazioneadulti.brescia.it/certifica/materiali/6.Documenti\\_di\\_riferimento/La%20Costituzione%20in%2015%20lingue%20\(a%20cura%20della%20Provincia%20di%20Milano\)/Costituzioneltaliana-Portoghese.pdf](http://www.educazioneadulti.brescia.it/certifica/materiali/6.Documenti_di_riferimento/La%20Costituzione%20in%2015%20lingue%20(a%20cura%20della%20Provincia%20di%20Milano)/Costituzioneltaliana-Portoghese.pdf)>. Acesso em 02 de nov. de 2017. – Texto original: Art. 2. La Repubblica riconosce e garantisce i diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo sia nelle formazioni sociali ove si svolge la sua personalità, e richiede l'adempimento dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale.

Nabais (2015, p. 61) ainda menciona que a constituição espanhola possui uma cláusula geral em seu art. 9.1<sup>65</sup>. Analisando-se o referido dispositivo, apesar da menção do autor, não parece haver uma cláusula geral de deveres fundamentais, sendo evidente, ao menos, que esta cláusula espanhola não é precisa como a italiana. Por outro lado, é interessante observar que a Constituição espanhola possui um conteúdo muito rico e descritivo em relação a alguns deveres fundamentais, como se observa ao longo da seção segunda do segundo capítulo, o qual contempla os direitos e deveres dos cidadãos, visto ao longo dos artigos 30 a 38, e outros dispositivos esparsos como os artigos 39, 43 e 45<sup>66</sup>.

Outras constituições podem não possuir cláusulas gerais de deveres fundamentais, mas é possível que contenham referências expressas a deveres paralelamente a direitos, como se observa na Constituição portuguesa. Isto pode ser observado na epígrafe da Parte I da referida Constituição, em que consta: “direitos e deveres fundamentais”. Ademais, deveres e direitos fundamentais podem ser observados em conjunto em diversos dispositivos, citando-se a cláusula geral contida no art. 12<sup>67</sup>.

No entanto, a Constituição brasileira não possui uma cláusula geral de deveres fundamentais, como as três constituições supra apontadas, parecendo que ela incorporou de forma mais intensa a opção pelo “esquecimento (proposita)” desses deveres, uma vez que, na epígrafe do capítulo I, do título II, menciona “dos direitos e deveres individuais e coletivos”, de tal forma que, ao longo do art. 5º, há amplo e vasto tratamento aos direitos fundamentais, sendo os deveres fundamentais tratados em momentos escassos, como o dever de atendimento à função social da propriedade (inciso XXIII) ou o dever de ceder a propriedade particular em caso de iminente perigo público (inciso XXV).

Ainda, pode-se verificar a existência de constituições que não possuem menção expressa aos deveres fundamentais, podendo-se citar a lei fundamental da Alemanha, fato que decorre, naturalmente, da grande influência direcionada à

---

<sup>65</sup> Art. 9. Os cidadãos e as autoridades públicas estão sujeitos à Constituição e ao resto do sistema legal. (Tradução livre, pelo autor, do original: “Artículo 9. 1. Los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico.”)

<sup>66</sup> O título preliminar e o título primeiro da constituição espanhola contemplam os referidos dispositivos mencionados e constam no Anexo I, do presente trabalho.

<sup>67</sup> 1. Todos os cidadãos gozam dos direitos e estão sujeitos aos deveres consignados nesta Constituição.  
2. As pessoas colectivas gozam dos direitos e estão sujeitas aos deveres compatíveis com a sua natureza.

oposição aos meios que pudessem, eventualmente, possibilitar a retomada de um Estado totalitário. Mesmo assim, Nabais faz referência a uma lista aberta de deveres fundamentais decorrentes de direitos fundamentais:

como os que consagram a intangibilidade da dignidade do homem (art. 1º, I (1)) e a obrigação que impende sobre todo o poder público de respeitá-la e protegê-la (art. 1º, I (2)) e, bem assim, os que suportam o princípio da reciprocidade à igual liberdade de todos para desenvolverem livremente a sua personalidade (art. 2º, I e 3º, I) que constituiriam o suporte de cada um e de todos os deveres fundamentais, que assim se configurariam como deveres fundamentais a uma igual repartição de encargos e onerações (2015, p. 62).

Observa-se, portanto, que a fundamentação jurídico-constitucional à qual devem estar atrelados os deveres fundamentais está diretamente ligada aos direitos fundamentais, com especial destaque para o principal valor de um Estado Democrático de Direito, qual seja, a dignidade da pessoa humana. Desta forma, não há como negar a íntima relação entre direitos e deveres, podendo-se afirmar que os mesmos são inseparáveis, bem como afirmar que “não há direitos sem deveres nem deveres sem direitos”, sobre a qual Nabais (2015, p. 59) tece os seguintes comentários:

(...) com sentido, quanto ao primeiro vector, de que não há garantia jurídica e real dos direitos fundamentais sem o cumprimento de um mínimo de deveres do homem e do cidadão, e quanto ao segundo vector, de impedir um regime estritamente unilateral dos deveres, ou seja, um regime sem reflexo nos direitos, designadamente no direito paradigma dos cidadãos – o direito de voto como está expresso, por exemplo, no histórico princípio do “no taxation without representation” ou na ideia de fazer coincidir a idade mínima de voto com a idade mínima para cumprir deveres, como o dever de serviço militar.

Logo, nota-se a essencialidade de uma fundamentação jurídico-constitucional adequada para o reconhecimento de deveres fundamentais, os quais devem estar disciplinados nas constituições, admitindo-se previsões expressas ou implícitas, o que é reconhecido pela doutrina, tanto que Sarlet (2015, p. 237) classifica os deveres fundamentais entre os *deveres expressos* e os *deveres implícitos* na constituição.

A seguir pode ser analisado um segundo tópico, referente à existência de validade de suporte extraconstitucional aos deveres fundamentais, contrapondo-se à ideia de embasamento exclusivamente constitucional.

Inicialmente, cumpre esclarecer que Nabais (2015, p. 63) afirma que os deveres fundamentais apenas valem como tal a partir da consagração (expressa ou implícita) na constituição, sendo que nada impede que o legislador ordinário venha a impor outros deveres aos cidadãos, os quais não terão o caráter de deveres fundamentais, mas tão somente deveres legais ou ordinários.

Canotilho (2003, p. 534) possui entendimento que se assemelha em algumas partes, mas abre distinções em outras, pois aponta que, ao contrário dos direitos fundamentais em que são admitidas previsões extraconstitucionais, os deveres fundamentais não possuem esta possibilidade, inexistindo cláusula aberta para a admissibilidade de *deveres materialmente fundamentais*. Por outro lado, Canotilho prossegue em seu raciocínio, apontando que podem existir restritas hipóteses de deveres fundamentais estabelecidos pela legislação ordinária, como se observa no trecho a seguir:

No entanto, como a criação *ex lege* de deveres fundamentais implica, muitas vezes uma restrição da esfera jurídica dos cidadãos, impõe-se um regime particularmente cauteloso, semelhante ao das leis restritivas de direitos, liberdades e garantias (cfr. *Infra*). Este cuidado é extensivo aos casos em que a imposição de um **juramento** significa a assumpção de deveres estritamente relacionados com o desempenho do cargo (dever de fidelidade à República, dever de observar o segredo do Estado, dever de observar o segredo de justiça, etc.) (2003, p. 534).

Sobre o posicionamento de Canotilho, quanto à existência de inadmissibilidade de cláusula aberta pelos deveres fundamentais, Nabais (2015, p. 87) possui idêntica compreensão, afirmando que sobre os deveres prevalece o princípio da tipicidade, implicando em um rol taxativo (*numerus clausus*) de deveres fundamentais.

Já, no que tange à possibilidade de reconhecer a existência de deveres fundamentais extraconstitucionais, Nabais discorda de Canotilho, ao apontar que os deveres extraconstitucionais não estarão eivados de fundamentalidade, podendo ser somente deveres legais ou meras limitações aos direitos constitucionais, como se extrai do trecho a seguir:

(...) “dois entendimentos são possíveis: um segundo o qual os deveres fundamentais, tal como os direitos fundamentais, não fazem parte de uma eventual *reserva de constituição*, podendo portanto ser criados por lei” o que deixaria “à discricionariedade legislativa uma matéria que pode influir sobre o estado constitucional dos cidadãos de modo a alterar substancialmente a sua posição perante o estado e perante a sociedade”; “outro segundo o qual os deveres fundamentais têm de ser constitucionalmente tipificados, não podendo ser criados por lei”, o que “inconstitucionalizaria alguns deveres apenas previstos na lei e que constituem elemento imprescindível numa coletividade de cidadãos responsáveis, tal como a Constituição configura a República portuguesa (dever de colaboração na administração da justiça, dever de registro, etc.)”. É que, o terem os deveres fundamentais de estar constitucionalmente tipificados não implica “inconstitucionalizar” os deveres que apenas disponham de consagração legal, mas tão-só os constitucionalizar (ou desconstitucionalizar se os mesmo antes estavam previstos na constituição como foi o que se passou, por exemplo, com o dever de registro previsto no art. 33, nº 3, da Constituição de 1933). Na verdade, conquanto que as leis que os instituem e os disciplinam não vio-lem (sic) os princípios ou preceitos constitucionais, designadamente os relativos aos direitos, liberdades ou garantias fundamentais, que necessariamente limitam, tais deveres são perfeitamente conforme a constituição.

O que vimos de dizer vale em termos muito claros face a nossa constituição por um lado, não encontramos nela qualquer disposição que, expressa ou implicitamente, aluda à abertura de deveres fundamentais, em manifesto contraste como o que acontece relativamente aos direitos fundamentais que formam um sistema duplamente aberto: aberto à sua integração por direitos extraconstitucionais (internacionais, legais, etc.) – art. 16º, nº 1; e aberto à compreensão internacional dos direitos constitucionais decorrente da elevação da Declaração Universal dos Direitos do Homem a seu modelo interpretativo e integrativo – art. 16º nº 2 (2015, p. 88-89).

Ou seja, Nabais possui posicionamento no sentido de que os deveres só podem ser criados por normas constitucionais (ao contrário dos direitos fundamentais), entendendo-se que a posição pela inadmissibilidade de deveres fundamentais extraconstitucionais é inadequada.

Desta forma, seguindo o entendimento supra exposto de Nabais, reputa-se mais adequado compreender que os deveres fundamentais devem estar descritos na constituição (ainda que implicitamente). Isto é relevante para garantir que a liberdade dos cidadãos e os ônus que os mesmos devam assumir estejam sempre previstos em normas constitucionais, de tal forma que somente estas podem conferir ao legislador ordinário poderes para criar ou impor deveres fundamentais.

#### 4.1.4 *A superação de um trauma e a capacidade para tratar do assunto*

Conforme exposição prévia, a doutrina possui uma tendência em ignorar o tema dos deveres fundamentais, refutando-o ao longo dos tempos. Contudo, a partir da década de 70, com o tema envolto à “teoria funcional democrática dos direitos fundamentais” e de julgados alemães relacionados à exclusão de “radicais”<sup>68</sup> do funcionalismo público, houve uma tímida retomada ao uso destes (NABAIS, 2015, p. 20-21).

Atualmente é possível observar que a doutrina dedica tratamento escasso aos deveres fundamentais, sendo comum haver menções vagas e genéricas. Ademais, ainda que exista um tratamento que se possa afirmar como “autônomo”, como existe na Itália e na Espanha, isto jamais conduziu à elaboração de uma teoria geral minimamente próxima ao que é possível observar em relação aos direitos fundamentais (NABAIS, 2015, p. 24).

Sendo reconhecido que a construção de um Estado Democrático de Direito só é possível a partir da instrumentalidade decorrente dos deveres fundamentais, sua ausência inviabilizaria tal modelo de Estado (em especial quando este se constituir como um Estado fiscal). Destaca-se que a referida perspectiva é estabelecida a partir de direitos fundamentais, tendo como valor base a dignidade da pessoa humana.

Por consequência lógica, pode-se afirmar, também, que se revela imprescindível a elaboração de um estudo sobre os deveres fundamentais, com a respectiva enumeração, sistematização e a concretização de um regime constitucionalmente estabelecido em parâmetros equivalentes aos direitos, mas independente destes, é medida essencial a ser executada.

Em vista disso, é importante questionar se existem condições adequadas para a superação do trauma decorrente do uso de deveres fundamentais por regimes totalitários, bem como, por modelos de Estados exclusivamente liberais.

---

<sup>68</sup> Por “radicais”, Nabais (2015, p. 20-21) explica, em nota de rodapé, que se tratam de candidatos a estágio que não se submetessem à atuação de uma ordem fundamental livre e democrática, ou ainda, da demissão de funcionários públicos ligados ao Partido Comunista Alemão (DKP), os quais eram considerados “radicais”, em razão de um rol de funcionários públicos (como professores, militares e juízes), possuírem obrigações de atender às exigências de um dever de fidelidade à constituição, o que implicava na necessidade de atendimento a um rol de princípios constitucionais da “democracia militante”, fatos estes que foram chancelados pelos Tribunais Alemães na época.

Para se obter uma resposta adequada, é importante estabelecer, em um primeiro momento, que os avanços doutrinários voltados para a construção de um Estado Democrático de Direito evoluíram imensamente ao longo das últimas décadas, sendo possível exercitar a cidadania de diversas formas que não se limitam ao exercício do voto, mas também por intermédio de instrumentos que só são possíveis em Estados Democráticos, como já foi citado ao longo da seção 2.2.3 e 2.2.4, ao se debruçar sobre o tema da cidadania na contemporaneidade e a forma de se estabelecer uma cultura tributária e uma cidadania contributiva.

Paralelamente a estas importantes inovações, é importante observar se existem, efetivamente, democracias substantivas capazes de absorver, de forma segura, a doutrina relacionada aos deveres fundamentais, sem se desviar do principal objetivo destes, que consiste no respeito aos direitos humanos. Destaca-se, especialmente, a dignidade da pessoa humana e a construção de uma sociedade democrática e solidária.

Para isto pode ser observado um *Índice de democracia*, o qual é compilado pela revista *the Economist*, o qual estabelece uma classificação aos países que são reconhecidos como: democracias plenas, democracias imperfeitas, regimes híbridos (todos considerados democracia) e regimes autoritários (considerados ditatoriais) (EIU, 2017, online).

Neste índice é possível observar que o Brasil, assim como Portugal, são consideradas democracias imperfeitas, o que permite afirmar que é possível ocorrer fraudes às constituições, como o que ocorre quando um governo alcança o poder por um meio legitimamente previsto, porém o exerce por intermédio da revisão do texto constitucional (explicitamente ou implicitamente) de acordo com os seus próprios interesses. Frequentemente, estes atos são praticados visando a manutenção do governo no controle do Estado (ALVES, 2014, p. 40-41).

Apesar da existência de uma democracia imperfeita em Portugal, Canotilho (2003, p. 531), ao discorrer sobre o desenvolvimento da teoria dos deveres fundamentais, afirma que “Os tempos estão, hoje, maduros para uma problematização desta importante categoria jurídica e política.”

Contudo, mesmo sem tratar sobre o desenvolvimento da teoria dos deveres fundamentais, Fernando de Brito Alves (2014, p. 41) esclarece que o falseamento ou esvaziamento da norma constitucional acontece no Brasil. Tal se dá de uma forma que não se pode admitir que a mesma exerça um conteúdo semântico com funções

meramente retóricas, sendo necessário ter em mente que deve ocorrer a institucionalização da democracia, para que não sejam reduzidas as normas de conteúdo democrático, garantindo-se a legitimação política.

Tais medidas são essenciais para que a teoria dos deveres fundamentais seja estabelecida em um alicerce forte, capaz de desenvolver um conceito apto a contribuir com a construção de um Estado mais justo, solidário e pautado pela dignidade da pessoa humana, contrapondo-se ao trauma de estabelecimento de um Estado totalitário e desigual, o que atenderia aos objetivos fundamentais da República do Brasil, conforme se extrai da previsão constitucional.

Assim, seguir uma orientação pelos objetivos fundamentais permite afirmar que a construção da teoria dos deveres fundamentais em um Estado Democrático remete aos problemas de articulação dos indivíduos com a comunidade. Tal diálogo pode ser aperfeiçoado, estabelecendo-se uma sociedade capaz de reduzir desigualdades por intermédio da participação comunitária, em um ambiente democrático e solidário.

## 4.2 A ESTRUTURA DOS DEVERES FUNDAMENTAIS

Para analisar a estrutura dos deveres fundamentais é pertinente verificar os elementos das relações jurídicas em que estes se concretizam, e qual a forma dos diversos efeitos jurídicos para os quais estes se encontram propensos.

A fim de realizar este exame, pretende-se formular perspectivas capazes de estruturar um conceito dos deveres fundamentais, o qual será o ponto de partida para a averiguação da estrutura externa destes, verificando-se, a seguir, os titulares ativos e os destinatários dos deveres fundamentais.

A seguir, prosseguirá o estudo com a análise da tipologia e da classificação dos deveres fundamentais, o que é necessário para a compreensão e os efeitos por eles gerados.

### *4.2.1 Perspectivas para um conceito de deveres fundamentais*

Para o presente trabalho, o objetivo não é apresentar um conceito estanque de deveres fundamentais, até mesmo em razão do pequeno desenvolvimento da doutrina acerca do tema. Apresentam-se, portanto, dois relevantes conceitos

considerados suficientes para esclarecer o conteúdo e prosseguir com o estudo em exame.

O primeiro conceito foi extraído da obra de Flaviana Röpke da Silva e Daury Cesar Fabríz<sup>69</sup>, cujo teor é o seguinte:

Categoria jurídico-constitucional, fundada na solidariedade, que impõe condutas proporcionais àqueles submetidos a uma determinada ordem democrática, passíveis ou não de sanção, com a finalidade de promoção dos direitos fundamentais (2015, p. 73).

Explicando referido entendimento, os autores que o apresentam (SILVA e FABRIZ, 2015, p. 73) apontam que o conteúdo materialmente constitucional consiste em sua essência, relacionando-o, inclusive, à finalidade de promover direitos fundamentais, reforçando o seu fundamento jurídico-constitucional. Ademais, para que os deveres fundamentais sejam reconhecidos, os mesmos devem decorrer de seu fundamento material, qual seja, a solidariedade. As obrigações decorrentes dos deveres são, obrigatoriamente, proporcionais, o que evita qualquer tipo de exigência abusiva ou desmedida por parte do Estado. Sobre as condutas exigíveis, cumpre apontar que estas podem englobar um fazer ou uma abstenção (não fazer). Por fim, indicam que não há necessidade de haver sanções para a caracterização dos deveres, embora elas possam ser estabelecidas, desde que reconhecido o fundamento constitucional para tal fim.

Por outro lado, José Calta Nabais ao desenvolver o conceito de deveres fundamentais já parte do pressuposto de que estes possuem natureza jurídico-constitucional própria, colocada ao lado e, portanto, correlativa aos direitos fundamentais. A partir deste pressuposto, aponta que não tem o intuito de apresentar um conceito com caráter absoluto e definitório, mas sim, um conceito relativo ou tipológico, propenso a oferecer respostas à maioria das situações (casos regra ou casos normais). Assim, apresenta um conceito diverso, o qual possui uma decomposição, sendo constituído por mais elementos, o que demanda uma análise mais detalhada, sendo este o conceito apresentado:

---

<sup>69</sup> Trata-se de conceito elaborado pelo Grupo de Pesquisa Estado, Democracia Constitucional e Direitos Fundamentais, do Programa de Pós Graduação Stricto Sensu – Mestrado e Doutorado – em direitos e garantias fundamentais, da Faculdade de Direito de Vitória, FDV.

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 podem por esta ser exigidos. Uma noção decomposta com ba-se (sic) num certo paralelismo com o conceito de direitos fundamentais, nos apresenta os deveres fundamentais como *posições jurídicas passivas, autónomas, subjectivas, individuais, universais, e permanentes e essenciais* (2015, p. 64). (grifou-se)

Acerca da noção decomposta dos deveres fundamentais, seus elementos serão analisados em ordem sequencial, sendo que em relação às *posições jurídicas passivas*, estas decorrem da situação de dependência dos indivíduos face ao Estado revelando o aspecto passivo da relação jurídica fundamental em que o indivíduo se encontra diante do Estado e da comunidade. Contrapõem-se, portanto, à posição dos direitos fundamentais, pois nestes, o sujeito possui uma situação de prevalência em face do Estado e à comunidade (NABAIS, 2015, p. 65).

Cumprido esclarecer, contudo, que nem todas as posições jurídicas passivas imputadas aos indivíduos implicam em deveres fundamentais, podendo haver sujeições dos direitos fundamentais capazes de gerar posições jurídicas passivas também. Esta diferenciação é relevante para apontar que os deveres fundamentais são autônomos em relação aos direitos fundamentais, havendo, portanto, distinção entre a situação passiva (*status passivus*) do indivíduo frente à comunidade (dever fundamental) e a situação passiva do indivíduo face a situação ativa (*status activi*) de outro (direito fundamental). Ou seja, cada um deles (direitos ou deveres) será capaz de gerar *posições jurídicas autónomas* distintas (NABAIS, 2015, p. 65-67).

No que tange às *posições jurídicas subjectivas*, cumpre esclarecer que se tratam de posições subjetivamente imputadas aos indivíduos pela própria constituição, e não posições objetivas decorrentes da consagração constitucional dos poderes do Estado e das condições de validade de seu exercício. É o que ocorre com os denominados deveres de tolerância, que se caracterizam por estabelecer uma atividade de intervenção na vida, na liberdade ou na propriedade das pessoas, exigindo certa passividade por parte destas, consagrando o dever de suportar expropriações por utilidade pública, apesar do direito de propriedade. Estas posições jurídicas passivas têm por intuito, portanto, legitimar a atuação estatal, tornando exigível determinados comportamentos subjetivos (NABAIS, 2015, p. 67-69).

Já as *posições jurídicas individuais* se referem a posturas exigíveis em relação às pessoas (físicas ou jurídicas), que são imputadas a cada uma, de forma individualizada. Isto decorre do fato de que a dignidade da pessoa humana e os direitos fundamentais devem ser garantidos a todos os indivíduos integrantes da comunidade, devendo todos atender aos deveres que a vida em comunidade exige, seja, cada um, individualmente, sejam as coletividades representadas, associações, pessoas jurídicas públicas ou privadas, como o Estado, *v.g.* (NABAIS, 2015, p. 69-71).

Os deveres fundamentais também constituem *posições jurídicas universais*, por serem sacrifícios exigidos de todos (e não alguns), sem a existência de privilégios para pessoas determinadas, mesmo que estas também sejam titulares dos deveres fundamentais, tratando-se de obrigações gerais. Eventuais exceções serão explicadas quando forem tratados os destinatários dos deveres fundamentais (seção 4.2.3) (NABAIS, 2015, p. 71-72).

Da mesma forma são as *posições jurídicas permanentes*, por se tratarem de posições gerais no tempo, irrenunciáveis para os legisladores (ordinário e de revisão constitucional). Ademais, são *posições jurídicas essenciais*, pois representam o mais elevado significado para a comunidade, sendo essenciais para a subsistência e o funcionamento desta (NABAIS, 2015, p. 72-73).

Assim, estabelecido e explanado o conteúdo do conceito de deveres fundamentais, é possível prosseguir com o exame da estrutura destes.

#### 4.2.2 Titulares (ativos) dos deveres fundamentais

Como decorre de sua estrutura material, os deveres fundamentais são embasados a partir dos ideais de solidariedade e de cidadania, de tal forma que a sua construção tem por fundamento estabelecer deveres que sejam voltados para a comunidade, o que implica em deveres para os membros desta (em regra os cidadãos).

A partir desta ideia inicial, pode-se denotar que os deveres fundamentais estão voltados para a realização de valores assumidos pela coletividade organizada em Estado, o que significa que eles representam:

(...) expressão da estadualidade em seu mais alto nível – isto é, ao nível da soberania constitucional (constituinte e de revisão constitucional) e ao nível da soberania legislativa –, pelo que apenas o estado (ou os estados no caso de se tratar dum estado federal) pode estabelecer deveres fundamentais e editar a disciplina legal primária para que remetem os respectivos preceitos constitucionais (NABAIS, 2015, p. 101).

Embora os deveres fundamentais sejam reflexos diretos da norma constitucional, a qual só pode ser elaborada pelo Estado, a titularidade destes deveres não é representada exclusivamente pelo Estado, pois alguns não são estabelecidos para o Estado, mas sim, para a comunidade em geral, ou ainda, para subcomunidades (desdobramentos da comunidade, como regiões autônomas, autarquias, ou grupos/categorias de pessoas enquanto titulares de direitos fundamentais) (NABAIS, 2015, p. 101-102).

Assim, podem ser estabelecidos três grupos de titulares ativos dos deveres fundamentais: a) o próprio Estado; b) a comunidade; e c) subcomunidades.

Em primeiro lugar é possível observar que existem deveres fundamentais que se constituem como pressupostos de existência e de funcionamento da comunidade organizada, ou seja, em Estado. Estes são os deveres fundamentais clássicos (dever de defesa da pátria e seus sucedâneos; dever de pagar tributos; dever de voto e sucedâneos). Estes deveres estão diretamente relacionados ao funcionamento econômico e democrático do Estado, de tal forma que a titularidade ativa compete à comunidade organizada, ou seja, são deveres fundamentais para com o Estado (NABAIS, 2015, p. 102).

O segundo grupo de titulares ativos dos deveres fundamentais consiste na comunidade, na sociedade, no povo, ou seja, no grupo de indivíduos que é protegido pela constituição. Os deveres a eles relacionados são os deveres fundamentais de conteúdo econômico, social ou cultural, os quais decorrem de um Estado social. Podem ser citados, como exemplos, os deveres de atender a função social da propriedade, de trabalhar, de defender e promover a saúde, de promover a proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado, da escolaridade obrigatória e o da preservação e valorização do patrimônio cultural. O que se observa em relação a estes deveres é que os mesmos não possuem por titular ativo o Estado, mas sim, a coletividade. Inclusive, alguns deles (como os deveres ecológicos) podem ultrapassar a órbita da comunidade nacional, projetando-se para toda uma

comunidade internacional e até mesmo para gerações futuras. (NABAIS, 2015, p. 103). Um exemplo que se tornou notório nos últimos anos se refere ao reaparecimento de doenças erradicadas em determinados países, como o mal de Chagas nos Estados Unidos e em vários países europeus, ou como a febre amarela no Brasil.

Ainda se observa a existência de um terceiro grupo de titulares de deveres fundamentais, que se reportam ao que Nabais designou “subcomunidades”, visando se referir a desdobramentos da comunidade, como regiões autônomas, autarquias, ou grupos/categorias de pessoas enquanto titulares de deveres fundamentais. Podem ser citados deveres como o de prestar alimentos e educação para os filhos, ou o de prestar auxílio ao próximo em situação de necessidade (NABAIS, 2015, p. 103-104).

Por fim, Nabais (2015, p. 104) ainda faz referência a alguns deveres fundamentais cujos titulares são os próprios destinatários, como no caso de dever de promover a saúde enquanto dirigido à defesa da própria saúde, por ser esta, também um componente da saúde pública de tal forma que, em se tratando de um valor jurídico-constitucional protegido, implica em deveres comportamentais aos indivíduos.

Apesar de existirem diferentes grupos de titulares ativos dos deveres fundamentais, o Estado exerce um papel preponderante no que tange à realização destes. Como todos os deveres representam valores comunitários, voltados para a construção de direitos fundamentais, cabe ao Estado zelar pelos destinatários dos deveres (ou ainda, de terceiros), pois ele pode desempenhar o papel de titular ativo de todos os deveres fundamentais e ser responsável por exercer, também, a competência administrativa para aplicar as normas legais decorrentes (NABAIS, 2015, p. 105).

Ademais, além da posição de titular ativo dos deveres fundamentais, o Estado também pode exercer, simultaneamente, posição passiva para o cumprimento destes. Exemplos são os casos em que o Estado é responsável pela organização e funcionamento de serviços administrativos, como os serviços tributários relacionados ao dever fundamental de pagar impostos, ou os deveres eleitorais e outros diversos deveres de caráter econômico, social ou cultural, que também consistem em direitos (NABAIS, 2015, p. 105-106).

#### *4.2.3 Destinatários dos deveres fundamentais*

No que tange aos destinatários dos deveres fundamentais, extrai-se do conceito exposto por Nabais (exposto na seção 4.2.1) que estes têm por característica a individualidade, sendo conferidos a todos os indivíduos e às pessoas jurídicas (NABAIS, 2015, p. 106-108).

Dessa forma, poder-se-ia afirmar que os destinatários dos deveres fundamentais são todas as pessoas físicas e jurídicas, o que não estaria totalmente equivocado, visto que esses são universais. Contudo, alguns deveres não são aplicáveis a todos, devendo-se haver esclarecimentos quanto a algumas destas circunstâncias.

Cumprido esclarecer que os estrangeiros e apátridas só podem ser submetidos a alguns deveres fundamentais quando estiverem no território nacional. Contudo, ainda que estejam obrigados a alguns deveres (como o dever de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado), há outros que a eles não se aplicam, como ocorre com o dever de prestação do serviço militar obrigatório. Este dever não é aplicável aos estrangeiros, nem a pessoas jurídicas, mas tão somente aos cidadãos.

Ainda é pertinente apontar que pessoas coletivas também podem ser destinatárias de deveres fundamentais. A expressão pessoas coletivas possui grande amplitude, abrangendo até mesmo organizações coletivas desprovidas de personalidade jurídica ou ainda as pessoas coletivas estrangeiras. Pode ser citado o dever fundamental de pagar impostos, aplicável às referidas pessoas, independentemente de ser estrangeira ou de não possuírem personalidade jurídica. Todavia, outros deveres não são a elas aplicáveis, como os de caráter pessoal e infungível, como o de participação política ou o de defesa da pátria, por haver manifesta incompatibilidade (NABAIS, 2015, p. 109-111).

Por fim, destaca-se que alguns deveres podem possuir uma esfera de exigência maior ou menor em relação a algumas pessoas. Exemplo clássico refere-se ao dever fundamental de proteção do patrimônio cultural brasileiro (ou português, como citado por Nabais), o qual não pode implicar igual empenho dos nacionais se comparados com os estrangeiros ou apátridas (NABAIS, 2015, p. 109).

#### *4.2.4 Tipologia dos deveres fundamentais*

Tendo em vista a sua estrutura e as suas características, os deveres fundamentais podem ter diversas classificações. Para elucidá-las, as mesmas são apontadas a seguir com os esclarecimentos pertinentes.

Inicialmente, no que tange à evolução histórica, os deveres podem ser divididos entre os *deveres fundamentais clássicos* e os *deveres fundamentais modernos*. Os clássicos estão relacionados com o comprometimento dos indivíduos em relação à existência e o funcionamento do Estado, estando associados com o conteúdo cívico-político, em regra. Já os deveres modernos estão ligados ao empenho de cada um dos indivíduos para a promoção ou o fomento da sociedade, estando vinculadas ao conteúdo econômico, social e cultural do Estado (GRADVOHL, 2009, p. 268 e NABAIS, 2015, p. 117).

Seguindo uma linha muito próxima, os deveres fundamentais podem ser divididos de acordo com o seu conteúdo, podendo ser *deveres fundamentais de cunho cívico-político*, exprimindo o comprometimento e a responsabilização das pessoas com a existência e o funcionamento do Estado, tratando-se de deveres autônomos e representando outra face dos direitos fundamentais de liberdade e de participação política, sendo inerentes a qualquer forma de Estado democrático, podem ser citados como exemplos os deveres de defesa da pátria e de voto. Já, os *deveres fundamentais de cunho econômico, social ou cultural*, são desenvolvidos a partir dos direitos econômicos, sociais e culturais, aos quais andam associados e são capazes de gerar responsabilidade a todos os agentes que atuam nessas áreas, sejam pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas, mas que devem preservar e fomentar a sociedade em seus termos econômicos, sociais e culturais. Podem ser citados como exemplos os deveres de defesa da saúde e de proteção do patrimônio cultural (NABAIS, 2015, p. 114).

Também é importante trazer um aspecto que já foi esclarecido no presente estudo, expondo a classificação entre os *deveres fundamentais expressos* e os *deveres fundamentais implícitos* (SILVA e FABRIZ, 2015, p. 75). Enquanto aqueles se referem a deveres claramente explícitos no ordenamento constitucional (como o dever fundamental de prestação de serviço militar obrigatório, art. 143, CF), os implícitos reportam-se a deveres contidos no ordenamento, os quais, apesar de não estarem mencionados especificamente na constituição, poderão ser extraídos do exame constitucional a partir do conteúdo latente e logicamente decorrente de

direitos e determinações constitucionais (como o dever fundamental de pagar tributos, extraído do conteúdo normativo, com especial destaque ao sistema tributário nacional da Constituição brasileira).

Com relação ao caráter prestacional dos deveres fundamentais, denota-se que, assim como os direitos, eles podem ser classificados pela doutrina como *deveres fundamentais positivos* e *deveres fundamentais negativos*<sup>70</sup>. Assim, os primeiros exigem dos destinatários um comportamento ativo, o cumprimento de uma prestação, ou seja, um *facere*, que correspondem a maior parte dos deveres fundamentais, como o dever de voto ou de pagar tributos, enquanto os segundos exigem um dever de abstenção, ou um não fazer, podendo-se citar o dever de isenção político partidária das forças armadas ou o dever de suportar expropriações por utilidade pública (SILVA e FABRIZ, 2015, p. 74; NABAIS, 2015, p. 112 e GRADVOHL, 2009, p. 266-267).

A classificação também pode implicar na divisão entre *deveres fundamentais principais* (deveres-deveres) ou *deveres fundamentais acessórios* (deveres-garantia). Os principais são aqueles que se materializam em valores comunitários próprios como o dever fundamental de pagar impostos. Por sua vez, os acessórios constituem-se como deveres auxiliares de outros deveres, atuando como instrumentos ou meios de realização, como se verifica no caso de recenseamento eleitoral (acessório ao dever de voto) (NABAIS, 2015, p. 117).

Com relação aos titulares dos deveres, podem os mesmos ser divididos em quatro espécies, conforme o vínculo estabelecido entre as pessoas e os titulares dos deveres fundamentais: *a) de vínculo direto com o Estado* (v.g. dever de defesa da pátria); *b) de vínculo com a coletividade* (v.g. dever de proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado); *c) de vínculo com outras pessoas específicas* (v.g. dever de prestar alimentos e educação dos pais em relação aos filhos); *d) de vínculo estabelecido com o próprio indivíduo* (v.g. dever de defender e promover a saúde) (GRADVOHL, 2009, p. 267 e NABAIS, 2015, p. 115).

---

<sup>70</sup> Cumpre esclarecer que ao longo da seção 3.1 foi explanado que todos os direitos fundamentais são positivos, pois exigem uma prestação positiva, ainda que sejam tradicionalmente reconhecidos como direitos negativos. Isto não exclui o fato de que determinados direitos também possuem caráter negativo, exigindo um não fazer, o qual, geralmente, deve ser observado precipuamente pelo Estado. Com os deveres não é muito diferente, pois os deveres podem ter caráter predominantemente positivo ou negativo, sendo possível que um dever positivo tenha reflexos (ou seja, implique em deveres) negativos ou vice-versa.

Ainda, os deveres podem ser classificados de acordo com os seus destinatários, os quais se dividem entre *deveres fundamentais gerais*, que são dirigidos a todos os indivíduos, aplicando-se à totalidade generalizada dos titulares passivos, e os *deveres fundamentais em função de condições particulares (ou em função do Estado)*, que se referem aos deveres restritos a alguns grupos ou em razão de uma situação pessoal, tratando-se de deveres que não se constituem como a regra, podendo ser citado como exemplo os deveres próprios dos servidores públicos (GRADVOHL, 2009, p. 267 e NABAIS, 2015, p. 116).

Por fim, uma relevante classificação refere-se à relação dos deveres fundamentais diante dos direitos fundamentais. Quanto a estas relações podem os deveres ser divididos em três modalidades: *a) deveres fundamentais conexos (ou associados)*; *b) deveres fundamentais coligados (ou correlativos)*; e *c) deveres fundamentais autônomos (ou separados)*. Os *deveres fundamentais conexos ou associados* são também denominados de direitos-deveres ou deveres-direitos, e são deveres cuja imposição de comportamentos implicam em correlação e integração (total ou parcial) com o conteúdo do direito (inocorrendo o esgotamento deste). Pode ser citado como exemplo o dever de proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Os *deveres fundamentais coligados ou correlativos* não possuem identidade de conteúdo entre dever e direito, havendo uma separação entre ambos, mas que não implica em ausência total de relações, bem pelo contrário, pois possuem relação íntima de conteúdos, uma vez que estes deveres enfraquecem ou limitam os respectivos direitos a que se encontram coligados, se apresentando como verdadeiras “restrições constitucionais”. Isto acontece na relação entre o dever fundamental de pagar tributos com o direito de propriedade. Por fim, os *deveres fundamentais autônomos ou separados* consistem em deveres que não possuem ligação direta com direitos, gerando uma relação *assinalagmática* entre ambos (o que não afasta a existência de contato com direitos, porque, como já foi exposto, os direitos são fundamentos constitucionais dos deveres) (NABAIS, 2015, p. 116-117; CANOTILHO, 2003, p. 533; GRADVOHL, 2009, p. 267-268).

Isto posto, entende-se que foi apresentado um conteúdo adequado para a compreensão da estrutura dos deveres fundamentais, sendo suficiente para estabelecer de forma mais clara a relação entre os deveres fundamentais com o Estado Democrático de Direito.

### 4.3 O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO E OS DEVERES FUNDAMENTAIS

O presente estudo tem por objetivo principal conduzir ao exame do dever fundamental de pagar tributos em um Estado Democrático de Direito, de tal forma que é pertinente realizar uma análise preliminar sobre a relação entre os deveres fundamentais com os elementos estruturantes deste modelo de Estado.

Para realizar este exame, em um primeiro momento é oportuno analisar o regime geral dos deveres fundamentais e sua relação com os princípios constitucionais, o que será muito elucidativo em relação à interpretação geral dos deveres no ordenamento jurídico, bem como para entender porque a desconsideração dos deveres (como faz a doutrina) pode ser danosa para a construção do Estado Democrático de Direito.

Analisada a forma de interpretação dos deveres fundamentais em relação ao ordenamento constitucional, cumpre observar, a seguir, de que maneira estes devem ser empregados.

A partir da aplicação dos deveres fundamentais podem ocorrer situações em que ocorrerão conflitos entre os próprios deveres fundamentais, ou ainda, entre direitos e deveres fundamentais, de tal forma que é imprescindível compreender formas para superar de uma maneira lógica e coerente estes confrontos, com especial respeito ao conteúdo do Estado Democrático de Direito.

#### *4.3.1 O regime geral dos deveres fundamentais*

O regime jurídico-constitucional estabelece diversas regras que não se limitam a definir direitos e deveres fundamentais, mas também, normas com outras naturezas. Neste contexto, já restou mencionado que a Constituição tem por especial fim regular a organização e o modo de exercício do poder político, ao exercer sua função limitadora do poder. Ainda possui grande relevância por ser instrumento de proteção dos direitos fundamentais (CAMBI, 2016, p. 22).

Esclarecendo o conteúdo da Constituição, Luis Roberto Barroso (2015, p. 234-235) aponta que esta se constitui como o primeiro documento da vida jurídica do Estado moderno, seja em relação à circunstância lógica-cronológica, assim como a hierárquica. Ademais, ao organizar um Estado, estabelecem normas essenciais

para o Estado, em que podem ser apontadas três categorias: a) normas constitucionais de organização; b) normas constitucionais definidoras de direitos e c) normas constitucionais programáticas. Ainda aponta que existem algumas normas que não se enquadram nestas categorias, tratando-se de normas formalmente constitucionais, uma das patologias da Constituição brasileira (BARROSO, 2015, p. 237-238).

A Constituição possui como característica fundamental a sua supremacia, de tal forma que suas normas possuem aplicação preferencial e condicionam o sentido de todos os atos infraconstitucionais (BARROSO, 2015, p. 235). Este esclarecimento é de grande relevância ao longo da seção 3.3, pois serão analisados os deveres fundamentais como normas constitucionais e a sua relação com outras normas desta natureza.

Assim, a partir do que foi exposto, pode-se tratar do regime geral dos deveres fundamentais, o qual é dividido por José Casalta Nabais (2012, p. 13) em dois aspectos: o seu regime geral diante do estatuto constitucional e a inaplicabilidade direta dos preceitos constitucionais que o prevêm. No que tange ao primeiro, ele será examinado no presente tópico, enquanto o segundo será explorado na seção a seguir, ou seja, na 4.3.2.

Analisando-se o regime geral dos deveres fundamentais em relação às normas constitucionais, cumpre reforçar que estes não são apenas figuras correlatas aos direitos fundamentais, já que possuem autonomia e um regime jurídico-interpretativo que lhe é próprio. Ainda que haja muitas circunstâncias semelhantes aos direitos fundamentais, são independentes e caracterizam-se por natureza diversa, demandando compreensão distinta destes (SARLET, 2015, p. 237-238).

Ao apresentar o regime geral dos deveres fundamentais, José Casalta Nabais (2015, p. 139-148) apresenta três princípios essenciais aplicáveis: a) da universalidade ou da aplicação categorial, b) da igualdade (em duas vertentes: enquanto proibição do arbítrio, e enquanto vedação a não discriminação em razão de critérios subjetivos ou de critérios interditos pela constituição) e c) da proporcionalidade (em seus três aspectos conhecidos).

Averiguando cada um destes princípios, cumpre apontar que, quanto à *universalidade (ou da aplicação categorial)* esta é uma das características dos deveres fundamentais, com previsão no conceito elaborado por Nabais (seção 4.2.1). Restou muito claro que tais deveres fundamentais são universais porque

estes podem ser exigidos de todos (e não alguns), sem a existência de privilégios para pessoas determinadas, mesmo que estas também sejam titulares dos deveres fundamentais, tratando-se de obrigações gerais (NABAIS, 2015, p. 71-72). Cumpre esclarecer que nem todos os deveres de tal espécie incidem sobre todas as pessoas, pois alguns, por decorrência lógica, podem não se enquadrar no grupo para o qual é destinado o dever fundamental (NABAIS, 2015, p. 140) (o que já foi explicado na seção 4.2.3).

No que tange à *igualdade enquanto proibição do arbítrio*, Nabais (2015, p. 140) afirma que a igualdade aplicada aos deveres fundamentais impede o legislador de fazer tratamentos desiguais (ou igualar tratamentos legalmente estabelecidos de forma diferenciada), sem ter por base qualquer tipo de critério objetivo ou constitucionalmente relevante que permita tal tipo de tratamento, o que impede a prática de comportamentos arbitrários.

Todavia, analisando-se a igualdade em relação a *não discriminação em razão de critérios subjetivos ou de critérios interditos pela constituição*, cumpre apontar que é vedada a adoção de medidas estritamente subjetivas pela consciência nacional (ou universal), como são os parâmetros de: ascendência, raça, sexo, língua, território de origem, religião, convicções políticas ou ideológicas, ou ainda, critérios objetivos, mas aplicados em termos subjetivos, como a situação econômica ou a condição social (NABAIS, 2015, p. 140-141).

Por outro lado, o exame da proporcionalidade (em seus três aspectos: necessidade, adequação e da proporcionalidade em sentido estrito) deve ser analisado sob a perspectiva da concretização pelo legislador, em todas as suas concepções. O princípio da proporcionalidade deve servir como um parâmetro para que os deveres não afetem (ou afetem o mínimo possível) o conteúdo essencial do valor que constitui cada direito, liberdade, garantia ou outros valores constitucionais (NABAIS, 2015, p. 145-146).

Interessante esclarecer que a relação entre os deveres fundamentais e os princípios constitucionais podem ter diversos pontos de contato, os quais conseguem interagir, a princípio, de três formas diferentes: a) podem os princípios atuar como suporte dos deveres fundamentais; b) podem os princípios condicionar os deveres fundamentais e c) podem os deveres fundamentais condicionar princípios constitucionais (NABAIS, 2015, p. 128-130).

No que tange à *possibilidade de princípios atuarem como suporte aos deveres fundamentais*, isto decorre do fato de tais deveres serem expressões constitucionais dos valores comunitários e reflexos do princípio republicano (entendido em sentido amplo, e não apenas como forma de governo), ou seja, como um valor aplicável à comunidade. Dessa forma, os deveres passam a encontrar em princípios constitucionais seus principais suportes e fundamentos, como acontece com o dever de defesa da pátria (e seus corolários), ao se alicerçar no princípio da soberania e independência nacional.

José Casalta Nabais (2015, p. 130) também aponta que os *princípios constitucionais podem condicionar os deveres fundamentais*, o que é comum quando os deveres já surgem limitados por princípios estruturantes do Estado ou do ordenamento constitucional, como ocorre com a limitação ao dever de prestar serviço militar obrigatório (art. 143, CF), pelo princípio da liberdade de crença (art. 5º, VIII, CF, como expressão do “imperativo de consciência”, contido no art. 143, §1º, CF).

Ainda é possível ocorrer situações em que os *deveres fundamentais podem condicionar os princípios constitucionais*, o que acontece por causa de uma conjugação entre os deveres e os princípios a partir de uma concretização legal, impondo-se limites e condições a uma harmonização. Circunstância muito clara é vista com o princípio da igualdade, o qual é limitado pela própria norma constitucional, a qual isenta do serviço militar obrigatório as mulheres e os eclesiastas, podendo-lhes conferir outros encargos (art. 143, §2º, CF) (NABAIS, 2015, p. 131).

Outro fator relevante diz respeito à inconstitucionalidade dos deveres constitucionais, sendo que nestes casos poderá haver questionamentos perante os tribunais, assim como poderão as entidades públicas estar sujeitas à responsabilidade civil por aplicação de normas incompatíveis com a constituição (NABAIS, 2015, p. 147).

É importante ressaltar, também, que a aplicação de sanções pelo descumprimento dos deveres fundamentais depende de atuação por parte do legislador, o qual, além de regulamentar as sanções, deverá ter em vista o princípio da proporcionalidade, assim como eventuais exigências constitucionais atreladas ao processo sancionatório (NABAIS, 2015, p. 146-147).

Por fim, José Casalta Nabais (2015, p. 148) aponta que as normas gerais reguladoras de deveres fundamentais devem ser revestidas de caráter geral e abstrato, e não podem possuir efeitos retroativos, pois o requisito da não retroatividade decorre do princípio da confiança, o qual está diretamente relacionado ao Estado Democrático de Direito.

#### 4.3.2 *Inaplicabilidade direta dos deveres fundamentais*

Analisado o primeiro aspecto do regime geral dos deveres fundamentais, prossegue-se ao exame do segundo aspecto, qual seja: o da *inaplicabilidade direta dos deveres fundamentais*, cumprindo esclarecer que, diversamente do que ocorre com os direitos, liberdades e garantias, as normas constitucionais referentes a tais deveres não são diretamente aplicáveis aos seus destinatários, se tratando de normas indiretamente ou mediatamente aplicáveis (NABAIS, 2015, p. 148).

Seguindo a mesma linha de entendimento, Canotilho aponta como regra geral a impossibilidade da aplicação direta dos deveres fundamentais a partir da sua consagração constitucional:

Ressalvando, porventura, alguns deveres “directamente exigíveis” (Jorge Miranda) como, por ex., o dever de educação dos filhos (cfr. CRP, ART. 36.º/3 e 5), a generalidade dos deveres fundamentais pressupõe uma *interpositio* legislativa necessária para a criação de esquemas organizatórios, procedimentais e processuais definidores e reguladores do cumprimento de deveres. As normas consagradoras de deveres fundamentais reconduzem-se, pois, à categoria de normas desprovidas de determinabilidade jurídico-constitucional, e, por isso, carecem de mediação legislativa. Não se trata, propriamente, de “normas programáticas de deveres fundamentais” no velho sentido oitocentista (“declarações”, “programas”) como pretende certa doutrina, mas tão-só e apenas de normas constitucionais carecidas de concretização legislativa (2003, p. 535-536).

Um elemento relevante para a aplicação direta dos direitos fundamentais (e indireta dos deveres fundamentais) consiste no fato de que as primeiras são reconhecidas no texto constitucional (fato que também possibilita o reconhecimento extraconstitucionalmente), enquanto os deveres fundamentais são criados pelo texto constitucional, como se extrai do trecho a seguir:

Daí que, ao contrário do que se passa com os direitos, os deveres fundamentais são, em larga medida, criação do legislador constituinte. Nomeadamente, este dispõe de uma margem de liberdade muito superior à de que dispõe em sede dos direitos fundamentais, uma vez que os direitos, a bem dizer, não são objeto de criação pelo legislador constituinte, como os deveres, mas apenas objecto do seu reconhecimento (NABAIS, 2012, p. 12).

A Constituição brasileira aponta em seu art. 5º, §1º, que “As normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata.” Este dispositivo garante aos direitos e garantias fundamentais uma aplicação diversa dos deveres fundamentais, pois estes não gozam desta prerrogativa, não sendo aplicáveis sem regulamentação pela lei.

Ademais, observa-se que os deveres fundamentais, em regra, não possuem conteúdos concretizados na Constituição, mas sim, pela lei ordinária. Ainda, quando os deveres fundamentais são regulamentados na própria Lei Maior, o legislador dispõe de uma ampla liberdade, nomeadamente para estabelecer as sanções aplicáveis em caso de inobservância (NABAIS, 2012, p. 13-14).

Um aspecto que assemelha os direitos fundamentais aos deveres fundamentais consiste nas disposições constitucionais que versam sobre os direitos sociais. Para a aplicação de ambos, não basta a mera previsão constitucional, sendo necessário haver regulamentação da matéria. Contudo, as semelhanças são limitadas, de tal modo que a previsão constitucional dos deveres, ao contrário da previsão constitucional dos direitos sociais, é uma opção do legislador, diversamente dos direitos em que há imposição constitucional para que sejam regulamentados (NABAIS, 2012, p. 14).

Tais circunstâncias permitem chegar à conclusão de que o primeiro destinatário das normas constitucionais relativas aos deveres fundamentais é o legislador ordinário. Isto se afirma porque este está vinculado quanto à existência e quanto ao conteúdo objeto de concretização na constituição. No entanto, excluídos estes fatores, o legislador possui ampla margem de liberdade para definir a forma de cumprimento dos deveres fundamentais, assim como para estabelecer as sanções correspondentes à sua inobservância (NABAIS, 2012, p. 14).

Cumprido destacar que os direitos fundamentais são normas que possuem aplicação imediata, nos termos do art. 5º, §1º, da Constituição, ao contrário dos deveres fundamentais, os quais dependem, em regra, de uma *interpositio* legislativa

para que haja um esquema organizatório com procedimentos para o cumprimento dos deveres. Acontece que as normas que definem deveres fundamentais carecem de determinabilidade jurídico-constitucional, motivo pelo qual é necessária a mediação legislativa (CANOTILHO, 2003, p. 535).

Neste mesmo sentido, José Casalta Nabais (2012, p. 14) afirma que não se deve concluir que as normas constitucionais sobre deveres são meras proclamações (ou simples normas programáticas), uma vez que elas integram a constituição dogmática, ou seja, a constituição do indivíduo ou da pessoa humana. Desta forma, diante dos operadores jurídicos concretos (administração pública e juízes), os deveres fundamentais não operam por via direta, mas somente indiretamente (por via da lei).

Deve-se frisar, contudo, que os deveres fundamentais não são meras “normas programáticas”, tratando-se apenas de normas que carecem de concretização legislativa. Possuem eficácia muito ampla, surtindo efeitos jurídicos, algumas de forma restrita e outras de forma mais plena. Neste sentido, observa-se a lição de José Afonso da Silva:

Temos que partir, aqui, daquela premissa já tantas vezes enunciada: não há norma constitucional alguma destituída de eficácia. Todas elas irradiam efeitos jurídicos, importando sempre uma inovação da ordem jurídica preexistente à entrada em vigor da constituição a que aderem e a nova ordenação instaurada. O que se pode admitir é que a eficácia de certas normas constitucionais não se manifesta na plenitude dos efeitos jurídicos pretendidos pelo constituinte enquanto não se emitir uma norma jurídica ordinária ou complementar executória, prevista ou requerida. (2007, p. 81-82)

Excepcionalmente, alguns deveres podem ser diretamente aplicáveis, ou até mesmo diretamente exigíveis, como no caso do dever de educação dos filhos, o qual não depende de legislação definindo os termos em que deve ser cumprido (CANOTILHO, 2003, p. 535).

#### *4.3.3 A relação entre direitos e deveres fundamentais*

Preliminarmente, convém lembrar que a teoria dos deveres fundamentais é, via de regra, esquecida pela doutrina, de forma que deveres de tal sorte possuem abordagem diversa dos direitos fundamentais, visto que estes possuem amplo

desenvolvimento de seu conteúdo, o que decorre de uma “herança liberal, segundo Ingo Wolfgang Sarlet (2015, p. 234). O referido autor ainda aponta que esta circunstância, qual seja, a proteção das prerrogativas do sujeito e a proteção de sua esfera pessoal, conferiu primazia dos direitos sobre os deveres, gerando uma situação de “hipertrofia” dos direitos.

Uma grave consequência desta hipertrofia implica em uma noção de um cidadão sem vínculo ou sem comprometimento com o próximo e seu país, causando um problema decorrente do excessivo individualismo, como se extrai do trecho a seguir:

(...) um cidadão pouco (ou quase nada) comprometido com a sua comunidade e seus semelhantes, o que, na perspectiva do Estado Social, acabou desafiando uma mudança. Em virtude da necessidade de moderação do excessivo individualismo, bem como o caráter demasiado liberal atribuído à ideia de Estado de Direito, contemplando, dessa maneira, os elementos sociais e os deveres econômicos, sociais e culturais (SARLET, 2015, p. 235).

Nestes termos, o reconhecimento de deveres fundamentais requer a participação ativa dos cidadãos na vida pública, exigindo empenho e solidariedade de todos os integrantes da sociedade para que seja possível realizar as transformações das estruturas sociais, implicando uma evidente interferência na liberdade individual, a partir da existência de deveres jurídicos (e não apenas morais como já foi apontado). Tais alterações são essenciais para o desenvolvimento de uma sociedade democrática ordenada, a partir de normas equilibradas e integrativas daqueles que participam da dela (SARLET, 2015, p. 235).

Considerando este contexto, confere-se especial destaque ao brocardo que afirma: “não há direitos sem deveres, nem deveres sem direitos”, expondo a íntima relação entre eles, os quais são (ambos) essenciais para a formação do Estado Constitucional Democrático:

Não há direitos sem deveres, porque não há garantia jurídica ou fáctica dos direitos fundamentais sem o cumprimento dos deveres do homem e do cidadão indispensáveis à existência e funcionamento da sociedade estadual, sem a qual os direitos fundamentais não podem ser assegurados nem exercidos. E não há deveres sem direitos, porque é de todo inconcebível um estado de direito democrático assente num regime unilateral de deveres, já que contra ele se levantariam as mais elementares exigências de justiça e de respeito pelos direitos humanos, como o demonstra a sociedade a específica

dimensão histórica dessa fórmula, que simultaneamente teve por objectivo e constituiu a base fundamental da instituição do estado constitucional democrático, e está bem patente na expressão 'no taxation without representation', que foi uma das principais bandeiras das revoluções liberais, mormente da americana (NABAIS, 2015, p. 119-120).

Desta forma, cumpre analisar de forma mais detalhada a relação entre direitos e deveres fundamentais, apontando que estes deveres integram (ou pertencem) a matéria dos direitos fundamentais (em sentido amplo, o que abrange as garantias fundamentais e outros vetores da dimensão objetiva dos direitos), assim como os efeitos deles decorrentes (efeito de interpretação, efeito da inconstitucionalidade, a eficácia em relação a terceiros, entre outros) (NABAIS, 2015, p. 117-118).

A relação entre direitos e deveres fundamentais implica uma ligação de "conexão funcional" a qual impede a unilateralidade ou o exclusivismo dos direitos fundamentais (como se verificou com o Estado Liberal), ao mesmo tempo em que não obsta a garantia da primazia dos direitos fundamentais face aos deveres de mesma espécie, uma vez que estes têm por fundamento a proteção da dignidade da pessoa humana e outros valores como a liberdade (NABAIS, 2015, p. 120).

Inclusive, a relação entre os deveres fundamentais e a dignidade da pessoa humana reflete importantes consequências, por ser esta um critério material que parte da ideia do homem como ser autônomo, livre e responsável, devendo o complexo normativo atender a este princípio-fim do Estado e da sociedade, de tal forma que os deveres fundamentais também ficarão polarizados em torno da dignidade da pessoa humana e dos direitos fundamentais a ela inerentes (NABAIS, 2015, p. 120).

Significa afirmar que os deveres fundamentais se estabelecem em conformidade com a ideia democrática que determina a organização política e social do Estado, as quais são essenciais para reconhecer os rumos dos deveres políticos, económicos, sociais e culturais. Ou seja, devem os deveres ser interpretados e concretizados de acordo com os métodos dos preceitos relacionados aos direitos fundamentais, valendo os princípios interpretativos que sobressaem a esses direitos, para estabelecer os deveres da forma menos onerosa aos valores protegidos pelos direitos fundamentais, como a liberdade individual (NABAIS, 2015, p. 120-121).

O que se observa, portanto, é que são aplicados aos deveres fundamentais diversos princípios cabíveis aos direitos fundamentais, como os princípios da universalidade, da igualdade, da validade dos deveres face às pessoas físicas e jurídicas, entre outros (NABAIS, 2015, p. 121).

Assim, partindo para a relação mais estreita entre os direitos e os deveres fundamentais, é de grande relevância apontar que os direitos fundamentais não atuam sempre como limites aos deveres, podendo ser verificada a situação inversa em diversas situações, de tal modo que os deveres fundamentais também podem restringir direitos fundamentais.

Em relação às limitações dos direitos aos deveres fundamentais, estes podem ser observados em dois planos. O primeiro, geral, é aquele em que os direitos-garantia atuam como instrumentos subjetivos gerais de tutela do estatuto constitucional do indivíduo, os quais também se aplicam aos deveres fundamentais, exigindo respeito ao quadro constitucional. Estas situações são muito claras com relação aos direitos de acesso à justiça, de inafastabilidade do Poder Judiciário e o direito de recurso, tudo para a defesa de direitos fundamentais diante de deveres fundamentais. O segundo implica num plano especial (ou específico), em que direitos fundamentais são aplicados de forma expressa para restringir deveres fundamentais, como o exemplo já citado da limitação ao dever de prestar serviço militar obrigatório, pela liberdade de crença (como expressão do “imperativo de consciência”).

Já, no que tange a limitação de direitos fundamentais pelos deveres fundamentais, isto ocorre principalmente com os direitos da liberdade, constituindo referidos deveres em limites às posições de vantagem, estabelecendo composição harmônica de vontades, protegendo os interesses da sociedade e do Estado. Podem ser identificados exemplos nos deveres de defesa, como no caso do dever de prestação de serviço militar, o qual afeta direitos como o de ir e vir, o de sair do país, ou o de escolha da profissão. No entanto, não são apenas os deveres de defesa que afetam os direitos, podendo-se apontar restrições pelos deveres de natureza material, como o caso do dever fundamental de pagar tributos, o qual implica limitações ao direito de propriedade.

Assim, podem ser observadas as relações estabelecidas entre direitos e deveres fundamentais, passando-se a analisar a relação dos deveres fundamentais entre si.

#### 4.3.4 A relação dos deveres fundamentais entre si

É possível observar na obra de José Casalta Nabais (2015) um exame da relação dos deveres fundamentais entre si, podendo citar quatro situações de maior relevância, sendo elas: a) relação entre deveres fundamentais principais e acessórios; b) relação de dependência entre deveres fundamentais; c) relação de exclusão entre deveres fundamentais e d) relação de concorrência ou colisão ou conflito entre deveres.

A relação entre *deveres fundamentais principais e acessórios* pode ser observada entre deveres que não se justificam por si mesmos (não são funcionalmente autônomos), atuando como instrumentos ou meios de realização de outros deveres fundamentais, os quais efetivamente dispõem de valores constitucionais próprios. Isto pode ser visualizado com os deveres de recenseamento eleitoral ou de colaboração com a administração eleitoral, os quais se configuram como deveres instrumentais ao dever (e direito) de voto (NABAIS, 2015, p. 131-132).

Outra relação que possui contornos semelhantes, mas que da primeira se distingue, é a *relação de dependência entre deveres fundamentais*. Esta pode ser constatada sempre que o exercício de um dever fundamental depender do exercício de outro, sendo este pressuposto daquele. Não são hipóteses frequentes, mas podem ser observados em situações específicas, como no caso de alistamento eleitoral (dever fundamental a partir dos 18 anos) em relação ao dever (e direito) de voto, de tal forma que este depende do primeiro para poder ser exercido (NABAIS, 2015, p. 132).

A terceira situação consiste na *relação de exclusão entre deveres*. Esta condição pode ser realizada sempre que o cumprimento de determinado dever só puder ser exigido quando não houver o cumprimento de outro (gerando uma situação de deveres sucedâneos, portanto). Isto se observa no caso de limitação ao dever de prestar serviço militar obrigatório pela liberdade de crença (como expressão do “imperativo de consciência”). Neste caso, a Constituição brasileira define em seu art. 143, §1º, que compete às Forças Armadas atribuir serviço militar alternativo àqueles que indicarem o “imperativo de consciência”, o que pode ser feito

a partir da Lei 8.239 de 04 de outubro de 1991, a qual regulamenta o referido dispositivo (NABAIS, 2015, p. 133).

Por fim, a última hipótese se refere às *relações de concorrência, de colisão ou de conflito entre os deveres fundamentais*. Estas situações de colisões podem gerar a exclusão de um dos deveres, o que é uma hipótese muito comum quando incidem dois deveres idênticos em relação ao mesmo destinatário. Isto pode ser visualizado nos casos do dever de prestar serviço militar obrigatório para pessoas que possuem dupla nacionalidade, em que a prestação de um exclui a prestação do outro; ou ainda nos casos de bitributação<sup>71</sup>, a qual é vedada pela Constituição brasileira, em seu art. 154, I.

Pelo foi exposto até o momento, objetivou-se realizar ampla explanação sobre os deveres fundamentais, uma vez que restou demonstrada a relevância da teoria dos deveres fundamentais, sendo possível superar o trauma histórico apresentado.

Ademais, com o exame dos fundamentos dos deveres fundamentais, assim como de sua estrutura, dos conceitos apresentados, dos titulares e destinatários de sua tipologia e de sua relação com outras normas constitucionais, entende-se possível prosseguir com a análise do dever fundamental de pagar tributos, bem como a forma que este se configura como um elemento capaz de auxiliar a estruturação do Estado Democrático de Direito, e a construção de uma sociedade mais justa e solidária.

---

<sup>71</sup> Ocorre quando dois (ou mais) entes tributantes distintos exigem do mesmo sujeito passivo, tributos decorrentes do mesmo fato gerador.

## 5 O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS E O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO BRASILEIRO

Realizado o estudo envolvendo os deveres fundamentais em uma perspectiva democrática, é possível prosseguir com o exame do dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático de Direito brasileiro.

O presente capítulo tem como principal objetivo reunir a fundamentação teórica elaborada até o momento e estabelecer um conteúdo próprio para a propositura de respostas satisfatórias às questões formuladas na introdução.

Inicialmente, o capítulo é direcionado para o desenvolvimento de uma questão terminológica, apontando se é mais adequado, perante a realidade brasileira, adotar a nomenclatura “dever fundamental de pagar *tributos*” ou “dever fundamental de pagar *impostos*”.

A seguir, pretende-se examinar o poder tributário no Estado Fiscal brasileiro e as suas respectivas limitações, pois a instituição de impostos é o instrumento mais relevante para a redução da desigualdade social, uma vez que sem recursos é inviável proteger direitos fundamentais, bem como concretizar políticas públicas voltadas para a inclusão social. Ainda há o intento de analisar a carga tributária brasileira e o seu retorno aos cidadãos, verificando se o papel determinado pela Constituição é cumprido com os tributos exigidos.

No tópico seguinte, o objetivo é demonstrar que o dever fundamental de pagar tributos está previsto implicitamente na Constituição brasileira, visando esclarecer o seu conteúdo de acordo com as respectivas normas constitucionais apontando, ao final, a sua relevância e o seu papel na construção do Estado Democrático de Direito brasileiro.

Por fim, conclui-se este capítulo apresentando uma situação casuística capaz de demonstrar de que forma o dever fundamental de pagar tributos pode gerar efeitos no Brasil, a partir da análise do julgamento realizado pelo STF em relação às ADIs nº 2.386, 2.390, 2.397 e 2.859, o qual decidiu pela constitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001, permitindo o acesso da administração tributária aos dados bancários dos contribuintes, utilizando como um de seus principais fundamentos o dever fundamental de pagar tributos.

## 5.1 DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS OU IMPOSTOS? FUNDAMENTOS PARA SOLUCIONAR A QUESTÃO

Ao longo do estudo sobre o tema foi possível observar que, no principal referencial teórico, Nabais desenvolve o tema do dever fundamental de pagar impostos, ao passo que, em outros estudos elaborados sobre o assunto, aponta-se o dever fundamental de pagar tributos, o que ensejou o questionamento sobre qual seria a nomenclatura mais adequada para a realidade brasileira.

Para resolver esta questão é necessário fazer uma análise sobre o tributo, o qual se constitui como um gênero, abrangendo espécies tributárias, dentre as quais está incluído o imposto. Logo, é importante diferenciar o gênero das demais espécies e fazer um estudo sobre a matéria, com especial destaque para o entendimento que prevalece no Brasil e em Portugal, assim como um exame sobre o entendimento de Nabais.

A partir desta análise será possível indicar qual é o tratamento destinado pela doutrina ao dever fundamental de pagar tributos (e impostos), assim como verificar os fundamentos para a adoção de um deles.

### *5.1.1 O conceito de tributo no Brasil*

Para prosseguir com este estudo, será analisado o conceito de tributo e de suas respectivas espécies no Brasil, tema de grande relevância para o desenvolvimento do presente trabalho.

Em relação ao vocábulo “tributo” e seu uso, Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 45) aponta que este termo é utilizado com diversas significações no direito positivo brasileiro. Contudo, para este trabalho só há interesse na acepção de tributo como “norma, fato e relação jurídica”, ou seja, no sentido que exprime a “fenomenologia da incidência da norma tributária, desde a norma instituidora, passando pelo evento concreto nela descrito, até o liame obrigacional que surge à luz com a ocorrência daquele fato.” (CARVALHO, 2013, p. 49)

Hugo de Brito Machado (2016, p. 56-57) esclarece que, embora não seja o principal intuito da lei conceituar, mas sim estabelecer regras de comportamento, é comum que em determinadas circunstâncias a lei estipule conceitos, como ocorre com relação aos tributos no direito brasileiro, em que o art. 3º, do Código Tributário

Nacional (CTN), afasta as divergências até então existentes na doutrina e define o seu conteúdo, como se observa a seguir:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Sobre o referido conceito cumpre esmiuçar o seu conteúdo, apresentando o significado dos elementos que o compõem.

O primeiro elemento consiste na *prestação pecuniária*, a qual implica em uma obrigação em dinheiro, pecúnia. Assim, não se admite o pagamento de tributos feitos em natureza, ou seja, pago em serviços ou em bens diversos de meios financeiros, de tal forma que se desconhece os tributos *in natura* e *in labore* (MACHADO, 2016, p. 57).

O segundo refere-se à *compulsoriedade*, isto é, a prestação tributária é obrigatória (e aqui reflete diretamente a relevância do dever fundamental de pagar tributos), de tal forma que consiste necessariamente em um dever, independentemente da vontade do sujeito passivo da obrigação tributária (MACHADO, 2016, p. 57).

O terceiro constitui-se na expressão *em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir*, de modo que esta característica é prescindível e redundante, repetindo o caráter pecuniário. Ademais, ao agregar à cláusula “ou cujo valor nela se possa exprimir” amplia o âmbito das prestações tributárias a ponto de permitir a consideração de diversos bens, e até mesmo o trabalho humano, por serem todos suscetíveis de avaliação pecuniária. Tais componentes, todavia, não atendem ao primeiro preceito, qual seja, a prestação pecuniária (CARVALHO, 2013, p. 50).

O elemento a seguir está contido na expressão *que não constitua sanção de ato ilícito*, a qual tem a finalidade precípua de distinguir o tributo da penalidade, porque o primeiro deve ter como hipótese de incidência um ato lícito, enquanto a segunda decorre de um ilícito. Cumpre esclarecer que um rendimento auferido por atividade ilícita pode estar sujeito à tributação. Isto se afirma porque o conteúdo desta expressão exige que a *hipótese de incidência* não contenha um elemento ilícito, nada impede, contudo, que o *fato gerador* do tributo seja decorrente de algo ilícito (ex: rendimentos auferidos em negócio ilícito, os quais geram renda, a qual é

passível de incidência de imposto de renda). O que se quer afirmar, portanto, é que a ocorrência da obrigação de pagar tributo não pode derivar de uma situação ilícita, mas, se atos ilícitos gerarem sinais de capacidade contributiva que se enquadre em uma hipótese de incidência, é possível haver tributação (MACHADO, 2016, p. 59).

O quinto elemento implica na obrigação do tributo ser *instituído em lei*, o qual afasta as obrigações convencionais (*ex vontade*). De tal sorte, o ordenamento jurídico exige lei ordinária<sup>72</sup> para a instituição de tributo, o que decorre diretamente do princípio da legalidade previsto na Constituição Federal em seus arts. 5º, II<sup>73</sup> e 150, I<sup>74</sup> (CARVALHO, 2013, p. 50-51).

Por fim, o sexto requisito consiste no fato de que o tributo deve ser *cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada*, de tal forma que, pela terminologia utilizada, exige-se da administração pública uma atividade que decorra diretamente da lei. Não se admite que a autoridade administrativa preencha eventual campo de indeterminação normativa com seu juízo pessoal. É necessário, portanto, a busca incessante pela finalidade da lei, o que implica em um preconfigurado rigor e objetividade para a prática dos atos administrativos (MACHADO, 2016, p. 62-63).

Estes apontamentos são resumidos no trabalho divulgado pelo próprio Supremo Tribunal Federal, designado “A Constituição e o Supremo”, o qual auxilia na conceituação de tributo e seus elementos no Brasil, nos seguintes termos:

Os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162. Tributo, sabemos todos, encontra definição no art. 3º do CTN, definição que se resume, em termos jurídicos, no constituir ele uma obrigação que a lei impõe às pessoas, de entrega de uma certa importância em dinheiro ao Estado. As obrigações são voluntárias ou legais. As primeiras decorrem da vontade das partes, assim, do contrato; as legais resultam da lei, por isso são denominadas obrigações ex lege e podem ser encontradas tanto no direito público quanto no direito privado. A obrigação tributária, obrigação ex lege, a mais importante do direito público, "nasce de um

---

<sup>72</sup> Se é admitida a instituição de tributo por lei ordinária, por consequência lógica, é admitida a instituição de tributo por lei complementar, uma vez que o quórum de aprovação desta é maior (exige maioria absoluta) do que o quórum de uma lei ordinária (exige maioria simples).

<sup>73</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

<sup>74</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

fato qualquer da vida concreta, que antes havia sido qualificado pela lei como apto a determinar o seu nascimento." (Geraldo Ataliba, "Hermenêutica e Sistema Constitucional Tributário", in "Direito e prática tributária", volume L, Padova, Cedam, 1979). (BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Ação Direita de Inconstitucionalidade 447, rel. min. Octavio Gallotti, voto do min. Carlos Velloso, j. 5-6-1991, DJ de 5-3-1993.)

Assim, observado o exposto no art. 3º, do CTN, foi possível perceber o conceito destinado ao tributo na norma jurídica brasileira, assim como os elementos que o compõem. Contudo, é importante prosseguir com o exame dos tributos no Brasil.

A doutrina é uníssona em afirmar que o tributo no Brasil é gênero, do qual se destacam algumas espécies. Cumpre acrescentar, entretanto, que a doutrina diverge amplamente em relação às espécies tributárias no Brasil, havendo entendimentos diversos sobre o tema.

### 5.1.2 Teorias sobre as espécies tributárias no Brasil

As teorias sobre as espécies tributárias no Brasil decorrem de classificações estabelecidas sobre estas espécies, as quais levam em consideração fatores como o regime jurídico tributário, os aspectos didáticos, e elementos como a razoabilidade e a racionalidade para o fim a que se destina.

Para saber quantas são as espécies tributárias ou, se determinadas figuras são espécies tributárias, é determinante submetê-la a um regime jurídico específico, situação que gera amplas controvérsias e teorias pela doutrina brasileira.

Neste sentido, para dar início ao exame das teorias, é válido apontar estudo vintenário<sup>75</sup> de muita clareza, elaborado por Octávio Campos Fischer, o qual é apto para sintetizar o tema examinado:

Assim, pela existência de alguns dispositivos constitucionais, (Art. 145, 148, 149), acabamos por nos defrontar com quatro posições sobre o número de figuras tributárias autônomas em nosso ordenamento jurídico, quais sejam, *a teoria bipartida*, *a teoria tripartida*, *a teoria quadripartida* e *a teoria quinqüipartida*. A primeira defende a existência autônoma dos impostos e das taxas; a

<sup>75</sup> Apesar de ser pertinente reconhecer que a lição é antiga e possuem novas particularidades a ser expostas, a menção ao texto vintenário é adequado para apontar que esta divergência se alonga demasiadamente ao longo de tantos anos, inexistindo formação de uma corrente dominante, como era de se esperar cerca de 30 anos após a promulgação da Constituição brasileira.

segunda, embora com algumas divergências entre os autores que a ela se filiam, adota a distinção entre tributos vinculados (impostos) e não-vinculados (taxas e contribuições ou contribuição de melhoria); a terceira tem, em geral, como espécies autônomas, os impostos, as taxas, a contribuição de melhoria e os empréstimos compulsórios; e a quarta autonomiza todas as espécies contidas nos dispositivos constitucionais supracitados (FISCHER, 1994/95, p. 228).

Ou seja, o que se extrai dos referidos esclarecimentos é que a doutrina brasileira possui quatro correntes, as quais se dividem de acordo com os números de espécies de tributos: *a teoria bipartida*, *a teoria tripartida*, *a teoria quadripartida* e *a teoria quinquipartida*. Destarte, não se pretende fazer maiores incursões sobre cada uma destas posições, visando apenas esclarecer de que forma elas se dividem e adotar a teoria que faz a leitura mais adequada do ordenamento jurídico brasileiro, de acordo com o conjunto normativo existente.

Cumpre esclarecer, também, que as classificações e os critérios adotados pelas diversas correntes não possuem relevância determinante para o resultado prático do presente trabalho, de tal forma que o tratamento destinado será meramente instrumental.

A primeira corrente a ser examinada consiste na *teoria bipartida*, a qual é pouco adotada, especialmente após a promulgação da Constituição de 1988, já que os juriconsultos expoentes que a acolhiam estão falecidos, sendo eles: Alfredo Augusto Becker e Pontes de Miranda. De qualquer forma, entendiam os referidos autores que existem duas espécies de tributos, quais sejam: os impostos e as taxas. A diferenciação realizada entre ambos decorria da base de cálculo, de tal forma que os impostos são estabelecidos segundo a mais valia dos bens e as taxas são estabelecidas a partir do custo do serviço estatal (FISCHER, 1994/95, p. 229-230).

Por outro lado, *a teoria tripartida* decorre diretamente da previsão contida na Constituição Federal, a qual estabelece três espécies de tributos: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, os quais estão previstos nos incisos I a III, do art. 145 da CF<sup>76</sup>. Os primeiros expoentes desta teoria no Brasil foram Rubens Gomes de Sousa, Aliomar Baleeiro e Geraldo Ataliba (VALADÃO, 2008, p. 249).

---

<sup>76</sup> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
I - impostos;  
II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;  
III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Geraldo Ataliba (1996, p. 147) utiliza um critério classificador relacionado à realidade normativa dos tributos. Dessa forma, as taxas e as contribuições são tributos vinculados a uma atuação estatal, enquanto que os impostos não possuem vinculação de sua hipótese com qualquer atuação pré-definida pelo Estado, estabelecendo, assim, uma das mais consistentes classificações de tributos: a que os divide em vinculados e não-vinculados. Na sequência, o autor distingue a contribuição da taxa, por intermédio de um conceito de referibilidade demonstrando que a contribuição implica em uma referência indireta, a qual decorre de uma relação entre a materialidade da atuação estatal (hipótese tributária) e o contribuinte. Se a referência entre o contribuinte e a hipótese de incidência for direta, o tributo aplicável será uma taxa, sendo que nesta não há necessidade de considerar o resultado ou qualquer consequência, pois a atuação estatal é suficiente para a ocorrência do fato jurídico tributário.

Ademais, cumpre elucidar que esta teoria possui divergências entre aqueles que a adotam, sendo pertinente destacar o apontamento realizado por Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 64), o qual defende a autonomia apenas da contribuição de melhoria e não de todas as contribuições, conforme sustentado originalmente por Geraldo Ataliba, como se extrai do trecho a seguir:

A conclusão parece-nos irrefutável: as contribuições sociais são tributos que, como tais, podem assumir a feição de impostos ou de taxas. Excluimos, de início, a possibilidade de aparecerem com os caracteres de contribuição de melhoria, posto que esta espécie foi concebida em termos de estreito relacionamento com a valorização do imóvel, traço que não só prejudica como até impede seu aproveitamento como forma de exigência e cobrança das contribuições. Paulo Ayres Barreto, em seu: *Contribuições: Regime Jurídico, destinação e controle*, é incisivo: “as contribuições têm natureza tributária por se almodarem ao conceito de tributo. Não é a sua submissão ao regime tributário que lhe confere tal natureza. Ao revés, é a sua natureza que define o regime jurídico ao qual deve estar submetida”<sup>77</sup> (2013, p. 64).

De qualquer forma, o que se observa é que, em regra, as diferenças apontadas entre aqueles que adotam a corrente tripartida excluem a autonomia dos empréstimos compulsórios e das contribuições especiais. Incluem tais figuras no

---

<sup>77</sup> BARETO, Paulo Ayres. **Contribuições: Regime jurídico, destinação e controle**. São Paulo: Noeses, 2006, p. 95.

conceito das taxas ou dos impostos, de acordo com o perfil que tiverem adotado, não se constituindo como espécies tributárias distintas (VALADÃO, 2008, p. 251).

A seguir, pode-se citar a *teoria quadripartida*, a qual possui ampla divergência entre os próprios autores que a conceituam. Ocorre que a indicação das quatro espécies tributárias reconhecidas variam conforme os critérios eleitos por cada autor, de modo que o seu resultado pode atribuir autonomia ora aos empréstimos compulsórios, ora às contribuições de melhoria, ora às contribuições especiais. Considerando que este não é o principal objeto do presente estudo, e que o exame destas minúcias não conduzirá a uma melhor conclusão neste trabalho, realiza-se breve exame sobre esta teoria.

Por fim, a *teoria quinquipartida* menciona a existência de cinco espécies autônomas de tributos previstos na Constituição brasileira: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições sociais. Os argumentos desta corrente decorrem do conteúdo disposto na Constituição, que prevê estas cinco espécies em seus arts. 145 (impostos, taxas e contribuição de melhoria), 148<sup>78</sup> (empréstimos compulsórios) e 149<sup>79</sup> (contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas), assim, a existência de cinco modalidades constitucionalmente contempladas.

---

<sup>78</sup> Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:  
I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;  
II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".  
Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

<sup>79</sup> Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.  
§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.  
§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:  
I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;  
II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;  
III - poderão ter alíquotas:  
a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;  
b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.  
§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.  
§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

Esta teoria possui ampla aceitação na doutrina, podendo-se citar os autores Márcio Severo Marques, Ives Gandra da Silva Martins, Celso Ribeiro Bastos, entre outros, sendo que as divergências entre eles apresentadas são de pequena relevância, como, por exemplo, os casos de variações terminológicas (VALADÃO, 2008 p. 253).

Ainda, a corrente adotada pelo STF pode ser visualizada no trabalho: “A Constituição e o Supremo”, o qual aponta as espécies tributárias de acordo com o entendimento da Corte, ao realizar a análise do art. 145, da Constituição brasileira de 1988, nos seguintes termos:

As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são a) os impostos (CF, art. 145, I, arts. 153, 154, 155 e 156), b) as taxas (CF, art. 145, II), c) as contribuições, que são c.1) de melhoria (CF, art. 145, III), c.2) sociais (CF, art. 149), que, por sua vez, podem ser c.2.1) de seguridade social (CF, art. 195, CF, 195, § 4º) e c.2.2) salário educação (CF, art. 212, § 5º) e c.3) especiais: c.3.1.) de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2) de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).  
(BRASIL, Supremo Tribunal Federal. Ação Direita de Inconstitucionalidade 447, rel. min. Octavio Gallotti, voto do min. Carlos Velloso, j. 5-6-1991, DJ de 5-3-1993.)

Alexsander Roberto Alves Valadão apresenta críticas estabelecidas em face da teoria quinquipartida, como se observa nos termos a seguir:

A crítica dirigida a essa corrente é no sentido de que embaralha as características estruturais ou intrínsecas, das funcionais ou extrínsecas, ao se preocupar com acontecimentos posteriores à ocorrência do fato jurídico tributário, atribuindo, portanto, relevância às conseqüências econômicas do tributo - restituição e destinação de receitas - o que iria de encontro à disposição do artigo 4º, II do CTN, e viciaria a própria premissa classificatória também por escapar ao fenômeno estritamente jurídico. (2008, p. 253)

Entende-se que as críticas apresentadas procedem, e são suficientemente adequadas para afastar o entendimento das teorias quinquipartidas, quadripartidas, e a teoria adotada pelo STF, bem como da teoria bipartida, que não encontra amparo constitucional (pois a contribuição de melhoria está devidamente prevista no

texto constitucional como espécie tributária), devendo ser reconhecido que o melhor entendimento para o presente estudo recai na teoria tripartida.

Concernente à teoria tripartida, o entendimento apresentado por Paulo de Barros Carvalho (2013, p. 64 – já citado) encontra maior amparo lógico dentro do sistema tributário nacional, uma vez que se reputa mais adequada a defesa da autonomia apenas com relação à contribuição de melhoria, e não a de todas as contribuições, como defendida originalmente por Geraldo Ataliba.

Nestes termos, adota-se neste trabalho a teoria tripartida, em conformidade com o entendimento de Paulo de Barros Carvalho, sendo esta constatação suficiente para prosseguir com o estudo em exame, passando-se a analisar as espécies tributárias de acordo com a corrente acolhida.

### *5.1.3 As espécies tributárias segundo a corrente tripartida adotada*

Roque Antônio Carrazza (2015, p. 619) esclarece que a Constituição brasileira de 1988 está comprometida com a classificação jurídica dos tributos, uma vez que estabelece as três espécies tributárias, quais sejam: os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Dessa forma, define competências às pessoas políticas para a criação dos referidos tributos.

Importa destacar que a mera descrição hipotética do fato jurídico tributário não é suficiente para definir a espécie de tributo analisada, sendo adequado observar conjuntamente à base de cálculo para reconhecer a natureza da espécie tributária, como esclarece Paulo de Barros Carvalho:

Faz-se mister analisarmos a hipótese de incidência e a base de cálculo para que possamos ingressar na intimidade estrutural da figura tributária, não bastando, para tanto, a singela verificação do fato gerador, como ingenuamente supôs o legislador do nosso Código Tributário, ao indicar no art. 4º, que Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação... Por certo tomada a sentença (CTN, art. 4º) como verdadeira, não encontraríamos método para diferenciar impostos de impostos e desses as taxas, entregando-nos imbeles, aos desacertos assíduos do político. São bem comuns e conhecidas entre nós as figuras de tributos cujos nomes sugerem realidades completamente distintas, mas que o legislador utiliza para burlar a rígida discriminação das competências impositivas. Estão aí para dizê-lo, a taxa de melhoramento dos portos, o salário-educação, os depósitos e os empréstimos compulsórios e uma sorte imensa de outras denominações, seguidamente empregadas para introduzir espécies

de impostos em nosso ordenamento jurídico, sem a devida autorização constitucional (2013, p. 52).

Como foi possível notar ao longo da citação, esta observação não é relevante apenas para identificar a espécie tributária, mas também, para perceber que nem sempre o nome dado a um tributo pelo legislador consiste naquela espécie tributária, sendo recorrente a existência de tributos erroneamente nomeados.

Assim, destaca-se a relevância de compreender as espécies tributárias definindo o conceito e o conteúdo de cada uma delas.

Com relação ao *imposto*, observa-se que este está definido no CTN, em seu art. 16, que dispõe: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.” Logo, nota-se que o imposto é um tributo cuja incidência não possui vínculo com qualquer atividade estatal diretamente relacionada ao contribuinte. Trata-se, portanto, de uma exação não vinculada, ou seja, o fato gerador do imposto não está vinculado à atuação estatal específica referente ao contribuinte (MACHADO, 2016, p. 65).

Os impostos se distinguem entre si pelos fatos geradores. Esta diferenciação é extremamente relevante para um país de organização federativa como o Brasil, pois possibilita a divisão das competências tributárias entre as entidades (MACHADO, 2016, p. 65).

Por fim, cumpre apontar que o imposto pode ser instituído a partir da prática de um ato qualquer, desde que este seja apto para demonstrar que a pessoa tem capacidade para contribuir. Isto será suficiente para o Estado atribuir a imposição tributária, utilizando o ato como fato jurídico, capaz de provocar o nascimento de uma obrigação tributária (VALADÃO, 2008, p. 264).

Por sua vez, as *taxas*, de acordo com o art. 77 do CTN, são tributos que “têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.”

A principal característica da taxa é que esta possui, na hipótese da norma, a descrição de uma atividade estatal diretamente ligada ao contribuinte, podendo ser de duas espécies: a) taxas cobradas pela prestação de serviços públicos e b) taxas cobradas em razão do exercício do poder de polícia (CARVALHO, 2013, p. 60).

Caso o legislador indique uma taxa, mas a base de cálculo seja estranha a qualquer atividade do poder público, então a espécie será diversa, em regra, consistindo em imposto (CARVALHO, 2013, p. 60).

Por outro lado, a *contribuição de melhoria* é definida por Hugo de Brito Machado (2016, p. 66) nos seguintes termos: “É o tributo cuja obrigação tem como fato gerador a valorização de imóveis decorrente de obra pública.”

A contribuição de melhoria se distingue do imposto porque depende de atividade estatal específica. Já, com relação à taxa, a contribuição de melhoria se diferencia porque necessita da realização de uma obra pública (aliada à valorização do imóvel) para ser exigida, enquanto a taxa precisa de uma prestação de serviço ou do exercício do poder de polícia sendo, assim, hipóteses bem distintas (CARVALHO, 2013, p. 62).

Com relação às contribuições, cumpre esclarecer que a Constituição brasileira de 1988 possibilita à União instituí-las como instrumento social, para intervir em âmbito econômico ou no interesse das categorias profissionais econômicas. Há diversas espécies e classificações das contribuições, as quais não guardam relevância ao presente estudo, uma vez que, como já foi apontado, assumem, via de regra, feição de impostos ou taxas, a depender de suas características ao serem instituídas (CARVALHO, 2013, p. 64).

Por fim, no que tange aos empréstimos compulsórios, há divergência doutrinária a respeito da natureza destes, bem como do regime jurídico a eles aplicável, discutindo se estariam sujeitos ao regime jurídico tributário ou se possuem um regime jurídico próprio. Para o presente trabalho, este debate não possui relevância, cumprindo apenas esclarecer que, se forem tratados como tributos (o que é bem pertinente, uma vez que a Constituição brasileira de 1988 trata dos empréstimos compulsórios ao longo do capítulo I do título IV, ou seja, naquele em que é estruturado o sistema tributário nacional, como se observa no art. 148 da CF), estarão vinculados a alguma das espécies deste gênero, quais sejam: imposto, taxa ou contribuição de melhoria (CARVALHO, 2013, 55-56).

Expostas as espécies tributárias previstas no Brasil, pode-se prosseguir com o exame das espécies tributárias previstas em outros países.

#### 5.1.4 *Breve comparativo entre as espécies tributárias brasileiras e de outros países*

A partir da exposição das espécies tributárias reconhecidas pela Constituição brasileira de 1988 e pela doutrina majoritária, será feita uma sintética comparação com as previsões contidas em outros países, com o principal intuito de demonstrar as semelhanças existentes, o que será relevante ao prosseguimento do estudo.

Para averiguar se é pertinente o uso do termo “dever fundamental de pagar tributos” ao invés do “dever fundamental de pagar impostos” cumpre analisar como são definidos os tributos e suas espécies tributárias nos países onde há algum desenvolvimento da teoria deste dever fundamental, fazendo-se um exame comparativo a seguir, para então obter a conclusão mais adequada.

Assim, inicia-se analisando a figura das espécies tributárias a partir da *Alemanha*, em que Nabais (2015, p. 252) esclarece que é reconhecida uma teoria tripartida, das quais são espécies: a) impostos (*Steuern*); b) taxas (*Gebühren*); c) contribuições (*Beiträge*). Ainda há uma quarta espécie, designada “tributos especiais” (*Sonderabgaben*), os quais ainda possuem conceitos indefinidos o que causa uma divisão doutrinária no sentido de reconhecê-los como uma quarta espécie tributária. Nabais entende que os tributos especiais se configuram como uma espécie de tributo residual distinta das demais espécies tributárias, e que possui semelhanças com figuras de outros países, geralmente denominadas taxas ou receitas parafiscais.

De forma muito semelhante, na *Itália* é estabelecida uma teoria tripartida, em que se reconhecem: a) os impostos; b) as taxas e c) as contribuições ou tributos especiais. Nabais destaca que na Itália houve grande desenvolvimento do estudo das contribuições (ou tributos especiais), principalmente no que tange às contribuições de melhoria (nos termos semelhantes ao que se observa no Brasil) e contribuições por maiores despesas. Estas ocorrem nos casos em que são devidas prestações decorrentes de coisas possuídas ou da atividade exercida por particulares, que geram grandes despesas às entidades públicas (NABAIS, 2015, p. 253-254).

Na *Espanha* também há prevalência da corrente tripartida, estabelecida com fulcro na *Ley General Tributaria*, a qual dispõe em seu art. 26 as figuras a seguir: a) impostos; b) taxas e c) contribuições especiais. Deve-se esclarecer que os impostos assimilam as figuras referentes às exações parafiscais, quando não há respectivos

serviços ou atos da administração que beneficiem o sujeito passivo (NABAIS, 2015, p. 254-255).

Seguindo esta mesma linha de entendimento, e afirmando que são reconhecidas teorias tripartidas na Itália, Espanha e na *América Latina* em geral, observa-se menção realizada por Alexsander Roberto Alves Valadão (2008, p. 248-249) ao citar Ramon Valdés Costa (1996, p. 87)<sup>80</sup> “...na doutrina jurídica predomina a classificação tripartida em impostos, taxas e contribuições, que é praticamente unânime na Itália, Espanha e América Latina.”

A partir da referida exposição, observa-se que é uma tendência nos aludidos países a utilização de teorias tripartidas, com figuras muito semelhantes e que cumprem funções igualmente parecidas. Desta forma, as espécies tributárias nestes países em muito se assemelham (pelo menos de forma generalizada, sem considerar minúcias específicas de cada sistema tributário) com as figuras existentes no Brasil.

Cumprido observar, por fim, qual é o entendimento de Nabais a respeito das espécies tributárias existentes em Portugal.

#### 5.1.5 A concepção de impostos para José Casalta Nabais

Na obra “O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo”, José Casalta Nabais (2015, p. 223) desenvolve sua noção acerca de impostos, esclarecendo o seu conteúdo e distinguindo esta figura de outras que lhes são próximas.

Inicialmente, o referido autor (2015, p. 223) aponta que, ainda que inexista um conceito de imposto na Constituição portuguesa, este deve ser tipicamente constitucional, derivando diretamente da lei fundamental a sua decisiva caracterização.

Nabais (2015, p. 223-224) também mostra que, em Portugal, não existe um conceito legal de imposto, como acontece na Espanha<sup>81</sup> (art. 26º, nº 1, da *Ley General Tributaria*). Assim, o conceito de imposto em Portugal é exclusivamente

---

<sup>80</sup> COSTA, Ramon Valdés. **Curso de Derecho Tributario**. 2 ed. Buenos Aires: Depalma, 1996. p. 87, apud VALADÃO, 2008, p. 248-249)

<sup>81</sup> Ou ainda como existe no Brasil, nos termos do art. 16 do CTN.

doutrinário e jurisprudencial os quais se ajustam, naturalmente, à ordem constitucional.

Em atenção a tais questões, Nabais (2015, p. 224) enuncia três elementos que compõem o conceito de imposto para a doutrina e a jurisprudência portuguesa, quais sejam: a) um elemento objetivo; b) um elemento subjetivo e c) um elemento teleológico ou finalista.

Com relação ao *elemento objetivo*, o imposto se caracteriza como uma prestação (objeto mediato de um direito obrigacional, e não um direito real), pecuniária (traduzida em dinheiro), unilateral (termo sinônimo para não vinculado, ou seja, não se exige nenhuma contraprestação específica a favor do contribuinte), definitiva (insuscetível de reembolso, restituição ou indenização) e coativa (estabelecida por lei) (NABAIS, 2015, p. 224).

Já, no que tange ao *elemento subjetivo*, o imposto se configura como uma prestação (com as características assinaladas) exigida a detentores (devida por pessoas físicas ou jurídicas, individuais ou coletivas) de capacidade contributiva, a favor de entidades que exerçam funções ou tarefas públicas (podem ser pagos não somente às pessoas jurídicas de direito público, mas também para pessoas jurídicas de direito privado que a lei estabeleça como titulares ativas da relação jurídico-tributária) (NABAIS, 2015, p. 225).

Por fim, quanto ao *elemento teleológico*, os impostos podem ter por finalidade não somente o objetivo fiscal (ou financeiro), mas também outros intentos extrafiscais, desde que não possuam caráter sancionatório (NABAIS, 2015, p. 225-226).

Prosseguindo com o exame do *elemento teleológico*, Nabais (2015, p 226) indica que os impostos possuem função instrumental para integração dos fins extrafiscais, até mesmo porque os impostos não se constituem como um fim em si mesmo, mas sim como um instrumento de realização das tarefas do Estado. Assim, é esclarecido que às vezes os impostos atuam como um instrumento indireto para garantir suporte às despesas das tarefas do Estado (finalidade fiscal) e, em outros momentos, atuam como um instrumento direto para a percepção de meios pecuniários, os quais se concretizam, por si só, como a tarefa comunitária almejada pelo Estado (fins extrafiscais).

A admissibilidade da finalidade extrafiscal se desenvolveu ao longo do tempo, principalmente a partir da superação do modelo de Estado liberal, em que os

impostos tinham função exclusivamente fiscal uma vez que o papel do Estado deveria ser socialmente e economicamente neutro e mínimo. Contudo, com a superação deste modelo, passou-se a admitir a intervenção do Estado social (e conseqüentemente, do Estado Democrático também), de modo que a possibilidade dos impostos exercerem funções extrafiscais foi aceita e incorporada. Isto ocorreu em um ideal político-social conferido ao imposto, sendo possível constatar tais funções em diversos países como Alemanha, Itália e Espanha, bem como em Tratados Internacionais da CEE (Comunidade Económica Europeia) (NABAIS, 2015, p. 227-243).

Reconhecida a possibilidade da finalidade extrafiscal dos impostos, Nabais (2015, p. 251-252) prossegue em seu exame. Diferencia os impostos de figuras próximas, sob a pauta de uma teoria bipartida (dicotômica) em que só existem impostos e taxas. Não há, portanto, lugar para uma terceira espécie tributária, afastando a hipótese de reconhecimento de contribuições ou tributos especiais.

Para esclarecer o ponto de vista do autor, cumpre apontar que há uma tendência a reconhecer figuras que, ocasionalmente, são identificadas como autônomas em outros ordenamentos, como as formas de impostos, como se verá nas três situações a seguir.

A primeira se refere às contribuições especiais (contribuições de melhoria e contribuições por maiores despesas). Nabais (2015, p. 256) aponta que estas figuras não tem tradição de reconhecimento na doutrina portuguesa, a qual rejeita as contribuições especiais, identificando-as como impostos cujos fatos tributários apresentam uma simples configuração diversa. No caso das contribuições de melhoria, a simples configuração diversa consiste na vantagem econômica reflexa decorrente da obra pública, e no caso das contribuições por maiores despesas, consiste a configuração diversa na provocação de maiores despesas para a administração. Tais características redundam, segundo o autor, em um tipo de imposto, e não em uma categoria intermediária entre imposto e taxa que mereça algum tratamento jurídico próprio.

A segunda situação está relacionada à inadmissibilidade da doutrina e da jurisprudência conferir qualquer autonomia às figuras que integram a parafiscalidade (receitas parafiscais, sejam elas denominadas taxas ou contribuições). Isto porque elas acabam sendo reconduzidas a impostos, uma vez que se tratam de tributos destinados a entidades públicas, que se apresentam com um teor de “fiscalidade

que não ousa dizer o seu nome” (M. Waline), não sendo necessário estabelecer qualquer tipo de tratamento jurídico-constitucional próprio (NABAIS, 2015, p. 256-257).

A terceira situação decorre dos denominados tributos (ou encargos) associativos ou corporativos, ou seja, das quotas obrigatórias para as associações públicas (ou ordens profissionais). Com relação a estas figuras, Nabais (2015, p. 258-259) entende que não se configuram como taxas, porque não há uma correspondente contraprestação, mas também não se caracterizam como impostos. Logo, não será exigível a aplicação do princípio a legalidade fiscal e nem de um regime tributário próprio, uma vez que nem tributos são. Aproximam-se as referidas figuras de prestações a favor de entidades que exercem funções públicas de caráter geral, ou em outras palavras, quotas definidas por um sistema de auto-administração de interesses dos associados, voltadas para a realização das conveniências da respectiva associação.

Então, o que se observa é que se adota uma teoria bipartida, em que são reconhecidas somente as espécies tributárias de impostos e taxas. Ainda assim, é importante destacar alguns elementos da distinção realizada por Nabais, o qual reduz as figuras relacionadas às taxas, indicando que uma parte significativa destas podem ser reconhecidas como impostos. Para esclarecer este posicionamento, do autor, em um primeiro momento apontam-se as distinções entre impostos e taxas, para então demonstrar algumas circunstâncias específicas apresentadas pelo autor.

Desse modo, cumpre apontar que Nabais (2015, p. 260) indica ser decisiva a distinção entre imposto e taxa, sendo que o primeiro possui caráter unilateral (não vinculado), enquanto a taxa possui um caráter bilateral (ou sinalagmático ou vinculado). Ademais, o referido autor conceitua as taxas como:

As taxas são contraprestações devidas por prestações públicas, entendida esta expressão em sentido amplo que abarca: a prestação de serviços públicos (judiciais, administrativos – as taxas administrativas *lato sensu*), a utilização do domínio público (as taxas de utilização) e a remoção de limites impostos à livre atividade dos particulares (as taxas devidas por licenças) (2015, p. 260).

Contudo, mesmo realizando esta distinção, o autor aponta que algumas taxas, em razão de características específicas, devem ser enquadradas como impostos, como se observa nas três circunstâncias que se passam a apontar.

A primeira refere-se a taxas cujas contraprestações não tenham seu valor proporcional à prestação realizada pelo Estado. A existência de tal desproporcionalidade justifica seu reconhecimento, efetivamente, como impostos, com base, inclusive, no princípio da cobertura dos custos (NABAIS, 2015, p. 260 e 264).

A segunda circunstância decorre do fato de que, para um tributo ser considerado uma taxa, esta deverá consistir em uma contraprestação devida por uma prestação pública, cujo montante tenha por base as vantagens geradas ao indivíduo ou aos custos que tal prestação implicou aos cofres públicos. Isto significa que o legislador possui relevantes limitações a serem observadas. A “taxas progressivas” são exemplos de inadequação, devido às suas estruturas (base de cálculo) estarem vinculadas à ideia de capacidade contributiva (e não ao custo gerado ou ao benefício proporcionado ao indivíduo), tratando-se, efetivamente, de impostos, e não de taxas.

Por fim, a terceira circunstância implica em uma resposta pouco clara apresentada por Nabais (2015, p. 266-268) ao levantar a questão sobre a admissibilidade de serem aplicadas “taxas extrafiscais”. Neste ponto, o autor esclarece que existe divergência na doutrina, e assume posicionamento no sentido de que estas figuras não são efetivamente taxas. No entanto, afirma inexistir diferença jurídico-constitucional em relação a taxas ou impostos extrafiscais, como se extrai do trecho a seguir:

Pois bem, em qualquer destas hipóteses, não estamos perante (verdadeiras) taxas, isto é, perante tributos materialmente testáveis, quanto ao seu montante, pela proporcionalidade referida às vantagens proporcionadas aos seus sujeitos passivos ou aos custos provocados à colectividade oela verificação dos respectivos pressupostos de facto, mas perante tributos a testar constitucionalmente com base no princípio constitucional geral da proporcionalidade *lato sensu*, momento enquanto operante no domínio dos limites aos direitos, liberdades e garantias fundamentais, área em que, dada sua natureza de tributos orientadores de comportamentos, em princípio se localizarão. Ou seja, porque se trata de medidas afectadoras de direitos, liberdades ou garantias fundamentais, não-de as mesmas ser necessárias, adequadas e proporcionais *stricto sensu* ao fim visado. O que significa, em conclusão, que entre as “taxas” e os “impostos” extrafiscais, não há diferenças do ponto de vista jurídico-constitucional (2015, p. 267-268).

Assim, exposto o posicionamento do autor e de seus fundamentos, observa-se que é adotada uma teoria bipartida, a qual não reconhece espécies tributárias reiteradamente aceitas em outros ordenamentos jurídicos, como o alemão, o italiano, o espanhol, o brasileiro e outros latino-americanos. Deste entendimento, é possível indicar o não reconhecimento de espécies tributárias como: a contribuição de melhoria, a contribuição por maiores despesas, as receitas parafiscais, os tributos especiais, os tributos associativos e outras espécies de menor relevância.

Aliado ao fato de que Nabais só reconhece as espécies tributárias de “impostos” e “taxas”, deve-se acrescentar que o rol das taxas admitidas pelo autor é reduzido, pois ele aponta três circunstâncias em que as mesmas devem ser admitidas como impostos. Primeiro, o autor entende que não basta haver o reconhecimento da contraprestação financeira à atividade (prestação) realizada pelo Estado, devendo esta contraprestação ser proporcional à atividade (prestação). Ademais, a contraprestação financeira exigida pela taxa não pode ser progressiva, por se tratar de característica típica de um imposto. Por fim, a taxa não pode ter caráter extrafiscal, sob pena de ser reconhecida como um imposto.

Tais circunstâncias levam à conclusão de que a figura do imposto para Nabais é bem ampla e abrange outras espécies tributárias, que são reconhecidas de formas diversas em outros países pelas suas respectivas doutrinas. Além disso, este posicionamento aparenta estar relacionado à ideia de formação de um Estado fiscal, em que o autor entende ser essencial que o imposto tenha papel preponderante (como se observa ao longo da tese, em especial nas páginas 244-245).

A partir deste posicionamento singular adotado por Nabais, bem como do exame dos tributos e das suas respectivas espécies tributárias em outros países, passa-se a analisar como a doutrina assimila ou confronta sua tese, pelo menos no que tange ao reconhecimento do nome “o dever fundamental de pagar *impostos*”.

#### *5.1.6 Dever fundamental de pagar tributos ou impostos? A designação mais adequada e o tratamento pela doutrina*

Neste tópico é realizado um questionamento acerca da nomenclatura do dever fundamental em exame. Indaga-se se é mais adequado o uso do termo “dever fundamental de pagar tributos” ou “dever fundamental de pagar impostos”.

A origem da questão a respeito da melhor nomenclatura ao dever fundamental em exame decorre da comparação feita entre a tese de José Casalta Nabais com o tratamento empreendido pela doutrina brasileira. Enquanto o autor desenvolve tese sobre o dever fundamental de pagar impostos, a doutrina brasileira se refere, reiteradamente, ao dever fundamental de pagar tributos.

Como já foi especificado, o imposto é uma das espécies de tributos o qual possui a relevante característica de se tratar de um tributo não vinculado (ou unilateral). Tratando-se o imposto de uma espécie de tributo, é possível já formalizar uma segunda questão, qual seja: diante do uso da expressão tributos, ao invés de impostos, estaria a doutrina brasileira estendendo o dever fundamental de forma indevida?

Em vista disso, o presente tópico tem por objetivo responder estas duas questões, de tal forma que fará uso de observações a obras brasileiras e estrangeiras para apontar a melhor nomenclatura a ser utilizada.

Inicialmente, cumpre destacar que Nabais elabora sua tese de doutorado referindo-se ao dever fundamental de pagar impostos. Contudo, como foi analisado na seção anterior, o autor possui um entendimento que diverge da doutrina de diversos países sobre os tributos e suas respectivas espécies.

Observa-se que esta distinção possui grande relevância, pois de acordo com a divisão das espécies tributárias feita por Nabais, os impostos exercem papel mais relevante e amplo do que para outros doutrinadores. Isto se afirma porque o autor identifica como impostos certos tributos reconhecidos de forma diversa em outros países. Igual sorte assiste às taxas que não atendam a determinados critérios. Tudo isso demonstra a amplitude do papel dos impostos na compreensão do autor.

Além da referida diferença, outro ponto importante a ser citado diz respeito ao fato dos doutrinadores brasileiros, em regra, fazerem uso da expressão “dever fundamental de pagar tributos”. Isso é possível observar na obra de Alessandro Mendes Cardoso (2014), denominada “o dever fundamental de recolher tributos”. Também é possível observar notar o uso do referido termo ao longo da obra de Marcelo Martins Altoé (2009, p. 75 e ss.) e de Leandro Nunes Marques (2011, p. 61 e ss.).

Ainda, pode-se perceber o uso da expressão “dever fundamental de pagar tributos” em alguns trabalhos científicos tais quais: a dissertação elaborada por Diogo Marcel Reuter Braun (2016), cujo título é “Contribuições do dever fundamental

de pagar tributos para o neoconstitucionalismo” ou a dissertação de Leonardo Varella Gianetti (2011), com o teor “O dever fundamental de pagar tributos e suas possíveis consequências práticas”, ao longo da tese de doutorado de Luciano Felício Fuck (2014, p. 37 e ss.); no decorrer da dissertação de Alexander Roberto Alves Valadão (2008, p. 42 e 84); ao longo da dissertação de Luciano Roberto Bandeira Santos (2012, p. 136 e ss.); e no corpo da dissertação de Renato Medrado Bonelli Borges Teixeira (2012, p. 32 e ss.).

Deve-se acrescentar, ademais, que o próprio STF utilizou o termo ao fazer o julgamento das ADIs nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 (2016, online). Observa-se, portanto, que o termo “dever fundamental de pagar tributos” é praticamente unanimidade na doutrina brasileira.

Existem algumas exceções entre os doutrinadores brasileiros, os quais optam or fazer uso do termo “impostos”, como o caso de Maria Luiza Vianna Pessoa de Mendonça, a qual possui obra com o título “A igualdade e o dever fundamental de pagar impostos no direito constitucional brasileiro”. Embora não seja brasileiro, cumpre apontar que Canotilho (2003, p. 533) também faz referência ao dever fundamental de pagar impostos.

Para entender melhor o uso da referida expressão, optou-se por analisar algumas obras clássicas italianas, como a de Giorgio M. Lombardi “*Contributo allo studio dei doveri costituzionali*” que utiliza o termo “*Il doveri di prestazione tributária*”, podendo ser traduzido como o dever de prestação tributária. Ao explicar o conteúdo do dever de prestação tributária, Lombardi (1967, 349-350) aponta que:

O conceito jurídico do dever fundamental de prestação tributária é identificado em relação aos tributos que surgem, em uma aproximação geral do disposto no art. 51, 1º, ‘c’, da Constituição, o qual estabelece que “Todos são obrigados a contribuir para a despesa pública...”<sup>82</sup>

Verifica-se, portanto, que o conteúdo do dever fundamental de prestação tributária, para Lombardi, está próximo de um dever de auxiliar a manutenção das despesas públicas, o que implica em um conteúdo mais amplo do que impostos, e mais próximo da aceção de tributos em geral.

---

<sup>82</sup> Tradução livre, pelo autor do trecho a seguir: “Il concetto giuridico di dovere costituzionale di prestazione tributaria si individua in rapporto a quello di tributo che emerge, in prima e generale approssimazione, dal disposto dell' art. 51, 1º, c, Costituzione con lo stabilire che ‘Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche...’”.

Ademais, em outra obra clássica italiana sobre deveres fundamentais, qual seja “*I doveri pubblici individuali nella Costituzione*”, de autoria de Carmelo Carbone (1968), pode-se observar o uso do termo “*Il dovere tributario*”, que pode ser traduzido como “O dever tributário”, de tal forma que também há correlação com os tributos e não somente com impostos.

É possível notar, ainda, a tese de doutorado de Cristina Pauner Chulvi (2001), cujo título é “*El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos publicos*”, podendo ser traduzida como “O dever constitucional de contribuir para a manutenção das despesas públicas”. Nesta obra, observa-se que a precitada autora se refere, reiteradamente, sobre os deveres fiscais e tributários (“*los deberes fiscales*” e “*los deberes tributarios*”), de tal forma que não há limitação para reconhecer um dever fundamental somente em relação aos impostos, mas sim, uma visão ampla que se estende aos tributos em geral e demais obrigações tributárias.

Por fim, cumpre destacar que a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão (1789, online) prevê, em seu art. 13º, uma cláusula geral de dever de contribuição com o sustento dos gastos públicos, o que é reconhecido como um dever fundamental de pagar tributos, como se extrai de seu texto: “Art. 13.º Para a manutenção da força pública e para as despesas de administração é indispensável uma contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades.”

Desta forma, denota-se que a posição de Nabais ao reconhecer o dever fundamental de pagar impostos (e não tributos), é praticamente isolada, contrapondo-se à doutrina majoritária.

Não há como formular uma afirmação concreta e firme sobre as razões que conduziram Nabais (2015) a reconhecer o dever fundamental de pagar impostos (e não tributos). É possível fazer um exercício interpretativo e relacionar a opção do referido autor a dois fatores. O primeiro diz respeito à relevância reconhecida ao papel do Estado fiscal (sustentado principalmente por tributos não vinculados, como os impostos), aliado ao fato deste modelo de Estado ser significativo para a construção dos modernos Estados democráticos. O segundo motivo, por sua vez, parece estar relacionado com a amplitude conferida aos impostos pelo autor, o qual estabelece um dilatado conteúdo aos impostos.

Neste contexto, Marciano Buffon faz interessante referência sobre o reconhecimento do dever fundamental de pagar tributos no Brasil:

No Brasil, porém, as espécies tributárias relacionadas nos arts. 145, 148 e 149 da Constituição (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais) não guardam um rigor terminológico bem definido, especialmente no que tange às contribuições sociais, que hoje são tão representativas no conjunto da arrecadação. Ou seja, no Brasil, é uma tarefa complexa definir a natureza jurídica de uma exação fiscal, sendo que há verdadeiros “Frankensteins tributários”, como ocorre com a contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE (arts. 149 e 177 da CF/88) e a Contribuição para Custeio da Iluminação Pública (art. 149-A da CF/88).

De qualquer forma, mesmo passível de crítica, pode-se afirmar que, além das taxas e das contribuições de melhoria poderiam ser classificadas como tributos vinculados aquelas contribuições sociais cuja exigibilidade está condicionada a uma contrapartida do Estado ou de uma entidade não-estatal de fins de interesse público. Nesse rol, poderiam ser enquadradas as contribuições de interesse de categoria profissional e as contribuições previdenciárias devidas pelos trabalhadores, com vistas à concessão de futuros benefícios (contribuições sinalagmáticas).

Por sua vez no *caput* do art. 149 da Constituição do Brasil estão relacionadas as contribuições sociais não-sinalagmáticas, as quais não implicam uma atuação estatal específica e servem de meio para financiamento para ação do estado no campo social. Essas contribuições guardam profundas semelhanças com os impostos, uma vez que dele se diferenciam apenas pelo fato de haver uma destinação previamente estabelecida para o produto de arrecadação, razão pela qual também são denominadas de impostos finalísticos. Entre essas contribuições cabe citar a contribuição para o PIS, a COFINS, a Contribuição Social sobre o Lucro a Contribuição para o INSS incidente sobre a folha de salários e a CPMF.

Em decorrência disso, nada mais lógico do que aplicar, em relação a essas contribuições, o regime constitucional próprio dos impostos, tanto no sentido de reconhecer a existência do dever fundamental de recolhê-las, como no sentido de aplicar às referidas Contribuições Sociais os princípios constitucionais relativos aos impostos, especial o da capacidade contributiva.

Enfim, embora Casalta Nabais desenvolva sua teoria acerca dos “impostos” e diga que tal dever fundamental a ele se refere, no Brasil parece ser mais adequado falar-se em “dever fundamental de pagar tributos não-vinculados ou desprovidos de bilateralidade”. Para fins deste trabalho, no entanto, utiliza-se apenas a expressão “dever fundamental de pagar tributos”, deixando-se claro que entre eles não se incluem os tributos vinculados ou bilaterais (2009, p. 89-90).

Com relação à opinião de Buffon, deve a mesma ser dividida em duas partes: uma para esclarecer em que ponto se entende pertinente concordar com o autor; e outra, em que será apresentada a divergência.

Entende-se como adequada a referência feita por Buffon quando discorre sobre o reconhecimento da natureza jurídica dos tributos, em que são criados

“Frankensteins tributários”, o que reforça a impossibilidade de ver reconhecido no Brasil o dever fundamental de pagar “impostos”. Assim, o entendimento de Buffon reputa-se adequado quando afirma que o termo relacionado ao dever fundamental deve ser mais amplo, com o fim de expandir o entendimento que envolve este dever fundamental no Brasil.

Por outro lado, o autor desenvolve seu entendimento sobre o reconhecimento do dever fundamental de pagar “tributos não-vinculados”, o qual não se reputa ser o melhor entendimento a ser adotado. Isto se afirma a fim de não tratar os tributos vinculados como de menor relevância no ordenamento jurídico pátrio, o que não encontra supedâneo na Constituição, nem nas normas tributárias em geral.

Ademais, dentro de um contexto em que se aponta a necessidade de reconhecimento da solidariedade e da cidadania contributiva, em que todos devem participar para a construção de uma sociedade, o não pagamento de uma taxa (ou qualquer outro tributo vinculado) implica na ausência de recebimento dos recursos pelo cidadão que fez uso dos serviços públicos ou do poder de polícia. A consequência do não pagamento será a necessidade de remanejamento de recursos pelo Estado (recursos pagos por toda a população na forma de tributos não-vinculados). O que se verifica, portanto, é que a consequência recairá sobre a população de forma geral, o que irá custear um serviço que a Constituição aponta ser de resposanbilidade de um sujeito específico, qual seja, aquele que fez uso daquele serviço.

Esta circunstância reforça a admissibilidade de um comportamento individualista (contrapondo-se ao ideal solidarista), em que a sociedade custeará algo que a Constituição definiu que deveria ser pago pelo sujeito que fez uso daquele serviço ou do exercício do poder de polícia.

Diante de tais razões, acredita-se que o uso da expressão “dever fundamental de pagar tributos” seja mais adequado ao conteúdo do mencionado dever, e mais consentâneo com a interpretação constitucional corrente, além do uso e o entendimento doutrinário acerca do tema.

## 5.2 O ESTADO FISCAL BRASILEIRO E O RETORNO DOS TRIBUTOS EXIGIDOS

Demonstrado que o termo mais adequado a ser utilizado no Brasil é o dever fundamental de pagar tributos, passa-se a averiguar efetivamente o seu conteúdo e as perspectivas de seu uso.

Nesta seção, pretende-se analisar especificamente o Estado fiscal brasileiro, apontando-se as principais características do poder de tributar. A seguir pretende-se examinar os seus limites constitucionais, expondo os principais traços do estatuto do contribuinte brasileiro e o tipo de proteção que é oferecida aos direitos fundamentais dos contribuintes. Desta forma, serão apontados quais são os poderes e os limites tributários do Estado fiscal brasileiro.

A seguir, serão verificados dados estatísticos de organizações para uma melhor compreensão a respeito da cobrança de tributos, apontando-se qual é a carga tributária brasileira e o retorno oferecido aos respectivos cidadãos, tudo em comparação com outros países da América Latina e ao redor do globo, visando demonstrar que o Brasil ainda tem um longo caminho a percorrer, até que possa ser um país mais íntegro no que tange à justiça fiscal e seus reflexos para os cidadãos.

### *5.2.1 O Estado fiscal brasileiro e o poder de tributar*

Como já demonstrado ao longo do estudo, as tarefas que competem ao Estado são todas positivas, e demandam custos. Estes custos devem ser subsidiados pelos cidadãos, por imperativos constitucionais como o dever de solidariedade e de cidadania, com o objetivo de construir uma sociedade justa e igualitária.

Considerando que estes custos são voltados para a concretização de direitos fundamentais, devem ser suportados por impostos, principalmente em Estados tipicamente fiscais (como o brasileiro). Pode-se concluir que existem fundamentos constitucionais aptos a conferir ao Estado o poder de exigir tributos, em especial, os impostos, que convergem no designado poder tributário.

O poder tributário permite a criação, a instituição e a cobrança de impostos. Ademais, este poder designado capacidade tributária ativa, ou capacidade de gozo tributário; é concedido ao Estado e segundo a perspectiva do contribuinte, implica em um dever de pagar tributos. O ente público, nesta condição, resta investido na qualidade de sujeito ativo da relação tributária, qualidade esta que caminha paralela à competência tributária. Em contrapartida, estabelece-se como sujeito passivo o

contribuinte, ou seja, aquele que é responsável pelo cumprimento da obrigação tributária (NABAIS, 2015, p. 275-276).

Assim, dentre estas características, Nabais (2015, p. 277) conceitua o poder tributário, em sentido estrito, como: “o conjunto de poderes necessários à instituição e disciplina essencial dos impostos.”

A partir deste conceito, também é possível analisar o conteúdo constitucional atribuído ao poder tributário, que é assim exposto por Nabais:

Tendo porém em conta o objeto do nosso estudo, é obvio que não nos interessam aqui os poderes ou competências traduzidos na titularidade das receitas tributárias, na competência e capacidade tributárias e seus problemas, mas tão-só o poder tributário, que se coloca a um dado nível ou plano – o nível ou plano constitucional –, e que indentificámos como o poder de criar, estabelecer ou instituir impostos ou, noutra fórmula, o poder de “invenção” dos impostos (*Steuererfindungsrecht*). Poder este que, naturalmente e ao contrário do que as expressões acabadas de inventariar *prima facie* podem sugerir, abarca também a extinção e a modificação dos impostos, mormente a sua diminuição ou qualquer outra modelação como a resultante da instituição de desagravamentos fiscais.

Sobre o poder tributário, Nabais ainda faz relevante contribuição ao esclarecer suas cinco características, bem como algumas consequências diretas destas, como se passa a apontar.

A primeira se trata de um *poder constitucional*, uma vez que a sua titularidade decorre exclusivamente da Constituição, a qual indica o titular do poder tributário originário, bem como os termos de exercício deste poder. Do mesmo modo, confere ao legislador ordinário a possibilidade de atribuir o poder tributário derivado, assim como os termos gerais destas atribuições. Ou seja, o poder tributário é constitucional porque a referida norma assim estabelece ou, ao menos, autoriza a lei a estabelecê-lo (NABAIS, 2015, p. 301-302).

A segunda característica, por sua vez, consiste no fato do poder tributário ser *indisponível (ou indelegável)*, o que significa afirmar que sua titularidade não pode ser transferida ou alienada, seja de forma definitiva ou temporária. Ademais, cumpre asseverar que a consequência lógica de sua indisponibilidade é a irrenunciabilidade, não podendo o titular abandonar o seu exercício ou a sua titularidade (NABAIS, 2015, p. 302).

A terceira implica no *caráter permanente* do poder tributário. Isto quer dizer que este poder só terá fim com a própria extinção dos seus titulares (a União, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios). Consequência direta do caráter permanente é a natureza da imprescritibilidade e da inaducabilidade do referido poder. Ainda é pertinente esclarecer que, ao contrário do poder tributário, a capacidade tributária ativa é passível de caducar e de prescrever, de acordo com o transcurso de prazo determinado (NABAIS, 2015, p. 302-303).

O poder tributário ainda tem por característica o fato de ser *abstrato*, o que significa dizer que possui natureza geral, de direção ampla, e a concretização da norma jurídica não esgota sua eficácia, seja antes ou depois de ser exercida. Esta norma deve atender aos limites constitucionais, e caso não sejam respeitados, implicarão na invalidade de suas manifestações, bem como das leis que o contém (NABAIS, 2015, p. 303-304).

Por fim, a última característica consiste no *caráter limitado* do poder tributário, o qual decorre de sua própria natureza. Como o poder advém da expressão da soberania do Estado, e sendo esta limitada em termos jurídicos, também será limitado o poder dela decorrente. Tal constatação implica na característica da territorialidade, uma vez que um Estado deve respeitar o direito internacional, bem como a soberania dos demais Estados, sendo que todos possuem competência tributária sobre o respectivo território (NABAIS, 2015, p. 304).

Ademais, cumpre esclarecer que a limitação do poder tributário decorre diretamente de diversos direitos da liberdade, os quais impõem barreiras ao poder de tributar, sendo essenciais para a garantia dos direitos fundamentais. Por esse motivo, passa-se a analisar algumas destas limitações, assim como o estatuto do contribuinte.

### 5.2.2 *O estatuto do contribuinte e os direitos fundamentais perante a Constituição brasileira*

O estatuto do contribuinte também implica em tema de grande complexidade, o qual pode conduzir a uma nova dissertação. Mais uma vez, não se pretende esgotar o tema, mas sim, expor a ideia do referido estatuto. Trata-se de matéria essencial a um Estado Democrático de Direito, e elemento balizador, essencial ao desenvolvimento do estudo do dever fundamental de pagar tributos,

tanto que José Casalta Nabais (2015, p. 313-626) examina exaustivamente os limites ao poder de tributar ao longo de sua tese sobre o dever fundamental de pagar impostos.

Em termos históricos, o estatuto do contribuinte é tratado desde o início do século XX. Credita-se o pioneirismo sobre sua análise ao francês Louis Trotabas<sup>83</sup>, o qual propôs a unificação do direito fiscal em torno do Estatuto do Contribuinte, entendido como o conjunto formado pela lei fiscal, a lei orçamentária e os atos administrativos (TEIXEIRA, 2012, p. 65).

Especificamente em relação ao termo “Estatuto do Contribuinte”, Betina Treiger Grupenmacher (2004, p. 13) assinala que este foi criado por Juan Carlos Luqui em 1953, ao se referir sobre o grupo de normas constitucionais que asseguram os direitos fundamentais dos cidadãos em matéria tributária.

Em alguns ordenamentos, como o brasileiro, é possível observar ao longo das Constituições um verdadeiro sistema tributário normativo<sup>84</sup>, com a reserva de matérias e funções específicas para cada uma das espécies normativas existentes. As normas que compõem estes sistemas funcionam como parte de uma engrenagem que, ao atuarem conjuntamente, possibilitam o cumprimento da função tributária do Estado. Ademais, este sistema tributário correlaciona-se com um subsistema tributário menor, vinculado ao sistema normativo maior, formado pela Constituição (SANTOS, 2012, p. 43).

Estas normas constitucionais, que asseguram os direitos fundamentais e estão previstas ao longo da Constituição, estabelecem verdadeiros limites ao Poder do Estado e formam o estatuto do contribuinte, como esclarece Paulo de Barros Carvalho<sup>85</sup>, citado por Roque Antônio Carrazza (2015, p. 477-478):

Define-se o *estatuto do contribuinte*, ao pé da nossa realidade, jurídico-positiva, como a somatória, harmônica e organizada, dos mandamentos constitucionais sobre matéria tributária, que, positiva ou negativamente, estipulam direitos, obrigações e deveres do

---

<sup>83</sup> TROTABAS, Louis. *Précis de Science et Législation Financières*. 5 ed. Paris: Librairie Dalloz, 1938, p. 261/264 apud TEIXEIRA, Renato Medrado Bonelli Borges. **O Estatuto do Contribuinte e a Garantia do Mínimo Imune**. 168 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012.

<sup>84</sup> Cumpre ressaltar, portanto, que o estatuto do contribuinte não se constitui em uma lei ou um código específico, mas sim em um conjunto de normas de espírito constitucional, voltadas à limitação e garantia de atuação da Administração Pública, para que sejam protegidos os direitos fundamentais dos contribuintes-cidadãos.

<sup>85</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Estatuto do Contribuinte: Direitos, garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais nas relações entre fisco e contribuinte*. **Vox Legis**, 141/36.

sujeito passivo, diante das pretensões do Estado (aqui utilizado na sua acepção mais ampla e abrangente – entidade tributante). E quaisquer desses direitos, deveres e obrigações, porventura encontrados em outros níveis de escala jurídico-normativa, terão de achar respaldo de validade naqueles imperativos supremos, sob pena de flagrante injuridicidade.

Assim, segundo Luciano Roberto Bandeira Santos (2012, p. 42), a doutrina tributária vem compreendendo o estatuto do contribuinte como um conjunto de direitos fundamentais, voltados, na maior parte dos casos, para os direitos de defesa e direitos a regras e procedimentos assegurados ao contribuinte, os quais compõem o Estatuto Constitucional do indivíduo. Nestes termos, a concepção de Estatuto do Contribuinte possui assento constitucional e é composto, essencialmente, por normas de direitos fundamentais.

Conseqüentemente, o estatuto do contribuinte assume posição elevada no ordenamento pátrio, sendo diversos os seus resultados práticos. Deve-se destacar, ainda, a existência de impossibilidade de reforma ou exclusão pelo poder de revisão constitucional, nos termos do art. 60, §4º da Constituição.

No entanto, o que se observa é que a Constituição brasileira, a exemplo de muitas outras, seguiu a tendência de positivação de direitos humanos. Estabeleceu-se um conjunto de direitos e garantias destinados ao contribuinte, os quais são determinados por intermédio de princípios, tais como: o da igualdade, o da capacidade contributiva, o da legalidade, o da anterioridade, o da irretroatividade, o da vedação da cobrança de tributo com efeito de confisco e o da segurança jurídica (GRUPENMACHER, 2004, p. 13).

Nota-se que a relação entre o estatuto do contribuinte e os direitos fundamentais de primeira dimensão tem o intuito de garantir a maior proteção ao contribuinte, tratando-se de relação profundamente analisada pela doutrina tributária pátria (SANTOS, 2012, p. 50). Neste sentido, é pacífico na doutrina que os princípios constitucionais e as imunidades são formas de limitações impostas em face do poder de tributar do Estado, assumindo o posto de direitos fundamentais dos contribuintes.

No que tange à conotação limitativa ao poder de tributar, observa-se que Humberto Ávila (2008) elaborou relevante estudo voltado a uma redefinição do estatuto do contribuinte, a partir do desenvolvimento: a) dos seus elementos, b) dos limites formais, c) dos limites materiais, e d) dos deveres de medida.

Quanto aos *elementos*, Humberto Ávila (2008, p. 05-07) os divide em normas e finalidades, expondo que as primeiras estabelecem “como” e “quando” os tributos podem ser cobrados, bem como “o quê” pode ser objeto de tributação, garantindo direitos dos contribuintes e limitando o poder de tributar. Por sua vez, as finalidades consistem nas causas que conduzem o legislador a tributar da forma escolhida, assim como a justificativa sobre a tributação ou a distinção entre os contribuintes e a finalidade que esta diferenciação visa alcançar. Isso é relevante porque as justificativas são essenciais para verificar se os fins pretendidos estão sendo alcançados, o que confere êxito ao estatuto do contribuinte.

O referido autor também analisa os *limites formais*, dividindo-os em limites procedimentais e limites de eficácia. Com relação aos limites procedimentais, aponta os seguintes critérios constitucionais: o princípio democrático e o princípio da legalidade. Ressalta, ainda, que o sistema tributário nacional exige a necessidade de atendimento da legalidade como limitação específica ao poder de limitar, o que deve ensejar a interpretação de que ambos os princípios devem ser considerados conjuntamente. Já, no que tange aos limites de eficácia, a Constituição estabelece o Estado de Direito e seus respectivos corolários: princípio da segurança jurídica, o direito adquirido, o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e a irretroatividade como limitação específica ao poder de tributar.

Também há observância aos *limites materiais*, que se dividem em: normas de competência e princípios materiais. Concernente às normas de competência, deve ser respeitada a competência tributária definida na Constituição, seja em razão da atribuição de competência, seja em razão da subtração de competência, ou ainda, em razão das normas que possibilitam os fatos e situações que podem ou não ser tributados. Quanto aos princípios materiais, estes se constituem em restrições da esfera jurídica do homem, protegendo-lhe a dignidade individual e familiar, assim como a disponibilidade jurídica sobre os direitos de propriedade e de liberdade, podendo-se citar como exemplos: dignidade da pessoa humana, função social do Estado e inviolabilidade dos direitos de propriedade e de liberdade. Toda a tributação deve implicar em um mínimo de restrição e ser concretamente harmonizada, de modo a realizar a interpretação que prestigie o ser humano como fim, e nunca como meio (ÁVILA, 2008, p. 09-11).

Por fim, relativamente aos *deveres de medida*, são estudados os princípios da igualdade e da proporcionalidade. O primeiro refere-se à ideia de tratamento

isonômico aos que se encontram em idêntica situação, e em tratamento desigual aqueles que se encontram em situações diversas, implicando em ideais de generalidade e abstração, promovendo uma legalidade isonômica. Por outro lado, o postulado da proporcionalidade diz respeito à capacidade contributiva. Quando os impostos tiverem por parâmetro a finalidade fiscal e como critério a extrafiscalidade, devem ser atendidos outros fins previstos na Constituição, tais como: os princípios gerais da tributação, os princípios gerais da atividade econômica, a manutenção do Estado Federativo, a preservação da eficiência administrativa, a garantia da segurança pública, a implementação da política urbana, a garantia da função social da propriedade, a evolução da ciência e da tecnologia, a proteção do meio ambiente, a fiscalização e o controle do comércio exterior, entre outros que podem justificar a instituição do imposto (ÁVILA, 2008, p. 12-15).

Contudo, a relação do estatuto do contribuinte com os direitos fundamentais de segunda, terceira e quarta dimensões é reiteradamente ignorada pela doutrina tributária nacional. Tal postura deve ser superada, em especial, a partir do grande desenvolvimento dos direitos fundamentais, e pelo fato da República Federativa do Brasil constituir-se em um Estado Democrático de Direito (SANTOS, 2012, p. 50).

Luciano Roberto Bandeira Santos (2012, p. 45) aponta que o estatuto do contribuinte é composto por três tipos de normas, as quais são essenciais para a efetivação da dignidade da pessoa humana, sendo elas: a) as que protegem o contribuinte em sua relação com o Estado, limitando o poder tributário (direitos e garantias do contribuinte); b) as que dirigem o Estado, determinando que a tributação atinja determinadas finalidades (prestação dos direitos sociais e função redistributiva) e c) as que constituem o dever de pagar impostos.

Compreender a existência destas três normas é essencial para compreender que o estatuto do contribuinte não se limita a ser um conjunto de normas protetivas, como se fosse um código de defesa do consumidor para o contribuinte, mas sim, que ele abarca um conteúdo muito mais amplo e significativo, o qual passa a ser demonstrado a seguir.

A relação entre o estatuto do contribuinte e os direitos fundamentais de primeira geração é reiteradamente analisada pela doutrina pátria, como foi possível ver acima, demonstrando os apontamentos feitos por Humberto Ávila. Isto é, geralmente há amplo conteúdo doutrinário tergiversando sobre a proteção conferida ao contribuinte pelo estatuto. Contudo, com relação aos direitos fundamentais de

segunda geração (direitos econômicos e sociais) e de terceira geração (direitos de solidariedade), o tratamento é escasso (SANTOS, 2012, p. 43).

Restou evidenciado pela história que a proteção dos indivíduos somente pelos direitos da liberdade é insuficiente para a construção de uma sociedade justa e equilibrada, bem como para a proteção do princípio da dignidade da pessoa humana. Ou seja, é necessário construir mecanismos estatais destinados a garantir os meios materiais (direitos econômicos e sociais – direitos fundamentais de segunda geração) para que todos tenham condições de buscar boas oportunidades para suas próprias vidas, do mesmo modo que para o exercício da vida em sociedade de forma cidadã e solidária. Estes elementos são essenciais para garantir a dignidade, inerente a todos os seres humanos.

Destarte, considerando as atribuições conferidas aos poderes públicos pela Constituição Federal e pelo estatuto do contribuinte, é necessário construir um modelo de tributação capaz de concretizar os direitos fundamentais em todas as suas dimensões, assim como para promover a dignidade da pessoa humana (SANTOS, 2012, p. 44).

Neste sentido, é relevante ressaltar que a solidariedade deve ser compreendida não somente como valor ético (fraternidade), mas também como um valor jurídico, para que atue como um filtro hermenêutico de aplicação das normas. A consequência é que a tributação em um Estado Democrático de Direito não deve se limitar a atender aos direitos fundamentais da liberdade, ou às garantias formais proporcionadas por estes, sendo essencial perseguir um modelo de tributação que privilegie a efetivação de direitos sociais e auxilie, profundamente, na redução das desigualdades sociais (SANTOS, 2012, p. 45).

A materialização de uma sociedade caracterizada por justiça social implica no atendimento eficaz do princípio da capacidade contributiva, em seus aspectos positivo e negativo<sup>86</sup>. Assim, considerando a função do imposto, que consiste no mais relevante instrumento de redistribuição do patrimônio e renda, ao retirar parte da propriedade de cada contribuinte e angariar recursos que possibilitam a consecução de finalidades públicas (SANTOS, 2012, p. 46).

---

<sup>86</sup> De forma sintática pode-se afirmar que a capacidade contributiva possui dois aspectos: negativo e positivo. A atuação negativa decorre na delimitação do ponto a partir do qual se inicia a capacidade econômica de contribuir (renda mínima para tal mister) e o teto máximo da capacidade contributiva (limite em que o tributo passa a ter caráter confiscatório). Já, a atuação positiva decorre da graduação da incidência dos tributos, de tal forma que são estabelecidos aportes em conformidade com as reais capacidades econômicas dos contribuintes.

Desenvolver um sistema tributário capaz de realizar a redistribuição de renda é essencial para o desenvolvimento de uma sociedade mais solidária e participativa. Deve-se exigir dos cidadãos a contribuição pertinente e adequada, capaz de gerar condições de desenvolvimento e progresso social, decorrente de um dever ético e solidário, atendendo-se, portanto, aos ditames dos direitos fundamentais de terceira geração.

Por fim, para formar um Estado efetivamente democrático, é primordial mencionar a relevância do estatuto do contribuinte com relação aos direitos fundamentais de quarta geração, ou seja, aqueles relacionados à luta pela participação democrática (democracia, informações e pluralismo). A solidariedade social e a cidadania fiscal devem ser vistas de uma forma mais abrangente, permitindo maior participação popular nas políticas públicas, no controle do Estado e na contribuição para obtenção de recursos, oportunizando a atuação de todos na construção de um Estado mais justo, especialmente para os que mais necessitam do seu amparo.

### *5.2.3 A justiça fiscal e o retorno de bem-estar decorrente dos tributos recolhidos no Brasil*

O estatuto do contribuinte está diretamente relacionado com o conteúdo axiológico da justiça fiscal, assim como está umbilicalmente ligado ao Estado fiscal. Trata-se de um relevante instrumento de proteção dos contribuintes e cidadãos contra a voracidade estatal.

A proteção dos direitos do contribuinte no Brasil possui como característica ser repleta de garantias tributárias previstas na Constituição de 1988, a qual é considerada prolixa, principalmente se comparar com outras constituições pelo mundo, que pouco regulamentam as relações tributárias. Estas normas constitucionais são de grande relevância para a justiça social e para o estatuto do contribuinte.

Falar sobre justiça fiscal é uma tarefa árdua, pois envolve diversos fatores e se entrelaça com vários problemas. Inicialmente, cumpre destacar que a justiça fiscal está diretamente relacionada às receitas e despesas de um país, compreendendo uma arrecadação suficiente e uma aplicação correta dos valores arrecadados. Contudo, é neste ponto que se encontra um dos problemas brasileiros

mais graves, qual seja: a alta taxa de impostos, aliada à baixa contraprestação por parte da administração pública.

É importante iniciar a análise sobre a justiça fiscal no Brasil apontando que se trata de um país que possui ampla desigualdade social, como foi detalhado ao longo da seção 3.3.1 em que foi realizada uma análise de indicadores sociais, como o IDH e o coeficiente de Gini, os quais demonstram que o Brasil tem uma das piores distribuições de renda do mundo, estando entre os dez países mais desiguais do globo e entre os quatro piores da América Latina.

A alteração da realidade social brasileira só ocorrerá se também forem atendidos melhores critérios de justiça fiscal assim como de distribuição de renda, necessário para melhorar fatores como a educação, a expectativa de vida, a proteção ao meio ambiente, a renda *per capita*, a possibilidade de prosperidade em âmbito privado, entre outros, que são essenciais para a construção de uma sociedade democrática.

Assim, é possível questionar se um dos meios para reduzir a desigualdade social seria o de reduzir a alta carga tributária existente no Brasil, motivo pelo qual se passa a examinar a carga tributária e a sua correção com direitos fundamentais.

Neste ponto, é importante destacar que o Brasil é um país que possui uma alta carga tributária, sendo que em 2014 totalizou o montante de 32,4%, segundo estudo publicado pela OCDE<sup>87</sup> (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico).

O referido estudo também revela que o Brasil possui carga tributária compatível às cargas dos países desenvolvidos da OCDE, dentre os quais a média de impostos equivale a 34,4% do PIB dos respectivos países. Já, em comparação com outros países da América Latina, observa-se que o Brasil possui a carga mais alta da região, embora alterne a posição com a Argentina ao longo dos últimos anos.

O maior problema enfrentado pelo Brasil refere-se ao fato de que, embora possua uma carga tributária compatível com outros países, como Portugal (34,4%), Espanha (33,2%) e Reino Unido (32,6%), ou ainda, países com cargas tributárias menores, como Canadá (30,8%), Estados Unidos (26%) e Chile (19,8%), o retorno de bem-estar à sociedade brasileira é incompatível com os tributos exigidos.

---

<sup>87</sup> OECD Library. **Taxing wages in Latins America and in Caribbean**. 26 de set. de 2016. Disponível em: <[http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxing-wages-in-latin-america-and-the-caribbean-2016/brazil-2013-marginal-tax-wedge-decomposition\\_9789264262607-graph94-en.>](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxing-wages-in-latin-america-and-the-caribbean-2016/brazil-2013-marginal-tax-wedge-decomposition_9789264262607-graph94-en.>) Acesso em 15 de jan. de 2018.

A existência de países com cargas tributárias compatíveis, ou menores do que a brasileira, aliado ao fato de que os referidos países possuem IDH maior do que o brasileiro serve para deixar clara a existência de um descompasso e um uso nocivo ou, no mínimo, pouco proveitoso dos recursos obtidos, o que certamente enseja motivos para insatisfação generalizada da população.

E a existência do mau uso das verbas públicas é confirmado por estudos desenvolvidos pelo IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário), ao realizar pesquisas sobre o IRBES (Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade), em que se apontam diversos dados relevantes que demonstra este grave problema brasileiro, qual seja: o retorno à população em relação aos tributos exigidos.

Primeiramente, cumpre esclarecer que o IRBES consiste em um índice criado para demonstrar o nível de retorno à população dos valores arrecadados com tributos, sendo calculado a partir da somatória da carga tributária, ponderada percentualmente pela importância deste parâmetro, com o IDH, considerado da mesma forma (IBPT, 2015, p. 03).

No referido estudo são indicados alguns dados importantes, destacando-se que faz cinco anos seguidos que o Brasil apresenta o pior retorno dos valores arrecadados: “Entre os 30 países com a maior carga tributária, o Brasil CONTINUA SENDO o que proporciona o pior retorno dos valores arrecadados em prol do bem estar da sociedade” (IBPT, 2015, p. 02). Ademais, deve-se frisar que “O Brasil, com arrecadação altíssima e péssimo retorno desses valores, fica atrás, inclusive, de países da América do Sul, como Uruguai e Argentina.” (IBPT, 2015, p. 02).

O reflexo deste estudo representa a realidade vivenciada atualmente, em que o cidadão não recebe o retorno esperado, a contraprestação decorrente das garantias constitucionais, tais como saúde, educação, segurança, alto índice de desemprego, sendo sufocado com a alta taxa de arrecadação.

Isto decorre diretamente dos reflexos históricos da atuação dos administradores públicos e contribuintes, os quais se envolvem em um grave jogo de corrupção e desvio de verbas públicas, causando grave prejuízo à coletividade. Além disso, os valores arrecadados com a tributação muitas vezes não atendem aos interesses da coletividade, mas sim, aos interesses privados, causando alto grau de rejeição social (DI CREDDO, 2012, p. 195-196).

Seguindo a mesma linha de entendimento, Ives Gandra da Silva Martins (2012, p. 05), aponta que o descontentamento permanente dos contribuintes é

demonstração inequívoca, o que exige reflexão. Indica, também, que a população deveria ter maior representação para formar a carga ideal, capaz de gerar um tributo justo, para, ao menos, chegar a uma rejeição menor.

O referido autor ainda destaca que um dos problemas mais graves encontrados no Brasil consiste no uso dos tributos para que os governantes se mantenham no poder<sup>88</sup>, retendo o domínio sobre a classe inferior e dominada, e não para o atendimento dos interesses da população, com a consequente redução da desigualdade social e a proteção das garantias fundamentais (MARTINS, 2012 p. 10-11).

Para que haja uma reflexão sobre o papel do Estado, direcionando os rumos de uma política mais democrática e voltada aos interesses da população, é importante discutir sobre a justiça fiscal. Inicialmente, aponta-se que não é o intuito do presente estudo realizar uma abordagem acurada sobre o tema, em razão de sua amplitude. Contudo, é possível expor a ideia geral para dar continuidade e fundamento ao tema proposto, qual seja, o dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático de Direito.

Nota-se que a definição justiça fiscal é complexa por se tratar de um conceito aberto, abstrato e axiológico, pois a própria noção de justiça carrega incerteza e, conseqüentemente, as noções de justiça fiscal e de justiça tributária também são incertas. Ademais, o vetor valorativo do conceito de justiça fiscal não se completa pela realização de uma única pessoa, exigindo a atuação de uma coletividade que deve praticar uma série de atos ou medidas, que aos poucos contribuirão para a materialização da justiça fiscal (TEIXEIRA, 2012, p. 59-60).

Assim, quando o ordenamento jurídico proíbe o uso de fins confiscatórios pela tributação, ou obriga o ente estatal a atender à capacidade contributiva, ou estabelece imunidades para determinadas pessoas ou atividades, são conferidas garantias às pessoas, assim como instrumentos para assegurar a concretização da justiça fiscal (TEIXEIRA, 2012, p. 60).

O conceito de justiça fiscal, segundo Paulo Caliendo (2005, p. 371-405), apresenta duas características principais: a intransitividade e a coerência semântica. Aquela se refere ao sentido de justiça, o qual é variável no tempo e no espaço, mudando de acordo com a sociedade e, portanto, relativo. Esta, por sua vez, diz

---

<sup>88</sup> Aqui estariam sendo observadas características de democracias imperfeitas, como restou analisado no *índice de democracia*, compilado pela revista *the Economist*, na seção 4.1.4.

respeito a um mínimo de sentido a ser reportado pela justiça fiscal, refletindo na observância dos demais valores protegidos pelo ordenamento jurídico.

Paulo Caliendo (2009, p. 84) aponta que a justiça fiscal pode ser entendida em três sentidos: *sintático*, *semântico* e *pragmático*. O primeiro, ou seja, o *sintático*, está relacionado ao fato da justiça fiscal se afirmar como um critério de sentidos da estrutura semântica das normas, quer dizer, sempre que for viável extrair mais de um sentido do texto normativo, deverá ser adotado o que esteja em consonância com o sistema e com a justiça fiscal.

Já, no que tange ao *sentido semântico*, a justiça fiscal designa um conteúdo mínimo que se refere, em determinada época, a uma sociedade específica. A título exemplificativo, na sociedade brasileira atual são protegidos diversos valores no ordenamento jurídico, com especial destaque para os valores da igualdade e da liberdade, ambos vinculados à capacidade contributiva (CALIENDO, 2009, p. 84).

Por fim, o *sentido pragmático* da justiça fiscal implica na relação de adequação entre a norma e o sujeito que a emprega, o que expressa o resgate da política e da economia para o discurso jurídico. Pode-se afirmar, genericamente, que o principal objetivo do Estado é a promoção do bem comum, de modo que os seus agentes devem buscar observar as diversas áreas do conhecimento para atender a esta finalidade da melhor forma possível (CALIENDO, 2009, p. 84).

De tudo o que foi exposto, constata-se que a justiça fiscal consiste em um sobreprincípio estruturante do direito tributário, produzindo efeitos diversos em relação à norma jurídica, desde o momento da sua instituição e ao longo do processo interpretativo da norma, como critério justificante e axiológico a ser atribuído à norma (TEIXEIRA, 2012, p. 62).

Contudo, não basta atender aos valores normativos, sendo relevante que a Administração Pública também apresente resultados em razão dos tributos recolhidos dos contribuintes, promovendo ações destinadas à proteção da sociedade e de seus respectivos indivíduos. Ou seja, o Estado tem o dever de prestar uma contrapartida equivalente ao montante recolhido a título de tributos.

Portanto, é possível observar que, além do Brasil possuir alta carga tributária, esta não é bem distribuída em termos de justiça fiscal. Também é possível extrair do estudo da OCDE que, no Brasil, é exigida alta carga tributária sobre as contribuições sociais e previdenciárias, ao passo que a carga tributária sobre lucros e ganhos de capital é baixa. Tal fato contribui para a manutenção da desigualdade

social, uma vez que os tributos sobre a contribuição social e previdenciária são custeados por todos os cidadãos, tenham eles baixa ou alta renda, enquanto os tributos sobre lucros e ganhos de capital, via de regra, são pagos somente por aqueles que possuem rendas maiores.

Isto é, são exigidas maiores cargas tributárias sobre tributos são pagos por toda a população, enquanto que tributos pagos por pessoas com maior capacidade contributiva possuem cargas tributárias menores, gerando evidente desequilíbrio e desigualdade, pois a função de redistribuição de renda jamais será atendida a contento neste contexto.

Todos estes dados podem suscitar questionamentos sobre a necessidade de desenvolvimento da teoria do dever fundamental de pagar tributos no Brasil.

É pertinente esclarecer desde já que o dever fundamental de pagar tributos não é direcionado apenas para exigir o cumprimento do pagamento de impostos pelos cidadãos, tratando-se de relevante fundamento constitucional para auxiliar a reduzir tais desigualdades.

O dever fundamental de pagar tributos decorre diretamente da ideia de solidariedade e da cidadania contributiva, de tal modo que o seu uso deve ser direcionado para ideais solidários e não confiscatórios, uma vez que esta é a finalidade precípua do referido dever.

Assim, pode-se afirmar que o dever fundamental de pagar tributos serve como instrumento de justiça fiscal, fazendo com que toda a sociedade contribua para o desenvolvimento nacional, e somente enquanto forem atendidos os direitos fundamentais, com especial destaque para garantias como o respeito à capacidade contributiva e o respeito ao mínimo existencial.

Ademais, o dever fundamental de pagar tributos pode servir como fundamento para evitar a evasão fiscal, resguardando os interesses da sociedade. Em contrapartida, não se trata de instrumento para impedir a elisão fiscal, uma vez que esta atende aos princípios constitucionais e respectivas normas legais.

Nestes termos, observa-se que o dever fundamental de pagar tributos deve respeitar os direitos fundamentais. Logo, seu uso deve ser direcionado para o desenvolvimento de uma sociedade mais justa e solidária, o que é essencial para que a justiça fiscal seja convertida em justiça social.

### 5.3 O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO BRASILEIRO

Ao longo deste trabalho foi possível analisar diversos fundamentos do Estado Democrático de Direito, dos deveres fundamentais e, principalmente, do dever fundamental de pagar tributos. A compreensão desta conjuntura de deveres, valores e direitos que compõem o Estado Democrático de Direito serão especialmente analisadas neste tópico.

Inicialmente, serão destacados os principais deveres fundamentais previstos em Tratados Internacionais e na Constituição Brasileira, a título de ponto de partida da fundamentação teórica.

Expostos os valores normativos, passa-se a examinar o conteúdo dos deveres fundamentais, especificamente no Brasil. Tal análise será desenvolvida de acordo com os tópicos estudados ao longo do trabalho, mediante uma observação composta, capaz de demonstrar o melhor caminho interpretativo e o substrato que rondam esses deveres no Brasil. Assim, serão expostos os valores que sustentam a existência dos deveres fundamentais, tais como a solidariedade social, a cidadania e a eficácia das normas constitucionais.

Na sequência, será analisado o conteúdo do dever fundamental de pagar tributos e como ele deve ser assimilado no Brasil diante do contexto constitucional ao qual está integrado, reconhecendo-se, ainda, os evidentes custos dos direitos e a forma como estes custos são suportados no Estado fiscal brasileiro. Demonstradas as circunstâncias que envolvem os custos dos direitos e o seu suporte financeiro, será examinado o conjunto de normas que protegem o contribuinte, garantindo-se que o Estado exigirá impostos proporcionalmente à capacidade contributiva de cada um, concluindo o raciocínio com a relevância da participação popular no Estado Democrático de Direito.

#### 5.3.1 *O reconhecimento de deveres fundamentais no Brasil*

Importa destacar que o reconhecimento dos deveres fundamentais sofreu grande influência histórica, sendo que, com o Estado liberal, a necessidade de reconhecimento destes era mínima, contudo. Com a evolução para o Estado social, os deveres fundamentais passaram a ter maior relevância, entretanto, houve

refutação ampla a eles a partir do término da Segunda Grande Guerra, diante das atrocidades praticadas pelos regimes totalitários e autoritários ligados às construções jurídico-políticas nacional-socialista e comunista, assim como no ideário nazista (CANOTILHO, 2003, p. 531).

Após um período de ampla refutação das teorias envolvendo deveres fundamentais, gradativamente o estudo destes passa a ser retomado, em especial, pela reconhecida necessidade na formação e sustentação dos Estados Democráticos, que dependem dos deveres fundamentais para sua concretização.

Isto porque a liberdade individual e a responsabilidade social se inter-relacionam, direcionando a atuação do indivíduo no contexto comunitário. A partir desta contextualização, afasta-se a característica individualista do homem (típica do Estado liberal), qualificando-o como sujeito “responsável”, o que decorre do conceito de pessoa humana (MARQUES, 2011, p. 50).

Assim, passa a ganhar relevo a teoria que concebe os deveres fundamentais do indivíduo como inerentes ao próprio conceito de sociedade, Estado e pacto social, ou seja, a imposição de direitos e deveres é essencial para a vida em sociedade e para a proteção dos interesses individuais e coletivos. Esta essencialidade da participação do indivíduo na comunidade confere a característica de “fundamentalidade” aos deveres, uma vez que a ausência deles inviabilizaria qualquer estruturação social (MARQUES, 2011, p. 50).

O que se pode observar, portanto, é que os deveres fundamentais consistem em pilares adequados para a sustentação da ordem social, sem os quais seria inviável a vida em sociedade.

Sendo assim, demonstrada a fundamentalidade dos deveres fundamentais, é pertinente prosseguir com a análise de seu reconhecimento. Ao longo da seção 4.1.3 foi destacado que esses deveres dependem, em primeiro lugar, de previsão constitucional, seja ela implícita ou explícita. Contudo, não basta a mera previsão constitucional, sendo exigível que haja um fundamento jurídico, lógico e coerente, para que seja possível explicar aos cidadãos as razões para que tenham de cumprir as suas obrigações, em especial porque os deveres fundamentais podem, reiteradamente, entrar em conflito com direitos fundamentais.

Cumprido apontar, também, que a Constituição brasileira reconhece em seu art. 5º, §3º, que: “Os tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, por

três quintos dos votos dos respectivos membros, serão equivalentes às emendas constitucionais.” Desta forma, deve-se observar que tratados e convenções internacionais sobre direitos humanos podem vir a ser reconhecidos como emendas constitucionais no Brasil, cabendo analisar o conteúdo destes também.

Inicialmente, destaca-se que a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 consagrou três dos deveres fundamentais clássicos: o dever de obediência<sup>89</sup>, o dever de pagar tributos<sup>90</sup> e o dever de suportar a privação da propriedade privada em caso de expropriação por utilidade pública<sup>91</sup>.

Contudo, a referida Declaração não gera efeitos jurídicos de Tratado ou Convenção Internacional, tratando-se de um documento declaratório formulado pela Assembleia Nacional Francesa. De qualquer forma, extrai-se valor simbólico e a demonstração de que os deveres fundamentais integram a história da humanidade, caminhando paralelamente aos direitos fundamentais há séculos.

Prosseguindo no exame, convém apontar que a Convenção Americana de Direitos Humanos (Pacto de São José da Costa Rica), ainda que de forma implícita, prevê alguns deveres fundamentais, tais como o dever de defesa da pátria<sup>92</sup>, o dever de privação da propriedade privada em caso de utilidade pública<sup>93</sup>, dever de

---

<sup>89</sup> Art. 7º. Ninguém pode ser acusado, preso ou detido senão nos casos determinados pela lei e de acordo com as formas por esta prescritas. Os que solicitam, expedem, executam ou mandam executar ordens arbitrárias devem ser punidos; mas qualquer cidadão convocado ou detido em virtude da lei deve obedecer imediatamente, caso contrário torna-se culpado de resistência.

<sup>90</sup> Art. 13º. Para a manutenção da força pública e para as despesas de administração é indispensável uma contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades.

<sup>91</sup> Art. 17.º Como a propriedade é um direito inviolável e sagrado, ninguém dela pode ser privado, a não ser quando a necessidade pública legalmente comprovada o exigir e sob condição de justa e prévia indenização.

<sup>92</sup> *Artigo 12. Liberdade de consciência e de religião.*  
(...)

3. A liberdade de manifestar a própria religião e as próprias crenças está sujeita unicamente às limitações prescritas pela lei e que sejam necessárias para proteger a segurança, a ordem, a saúde ou a moral públicas ou os direitos ou liberdades das demais pessoas.

*Artigo 27. Suspensão de garantias.*

1. Em caso de guerra, de perigo público, ou de outra emergência que ameace a independência ou segurança do Estado Parte, este poderá adotar disposições que, na medida e pelo tempo estritamente limitados às exigências da situação, suspendam as obrigações contraídas em virtude desta Convenção, desde que tais disposições não sejam incompatíveis com as demais obrigações que lhe impõe o Direito Internacional e não encerrem discriminação alguma fundada em motivos de raça, cor, sexo, idioma, religião ou origem social. (...)

<sup>93</sup> *Artigo 21. Direito à propriedade privada.*  
(...)

2. Nenhuma pessoa pode ser privada de seus bens, salvo mediante o pagamento de indenização justa, por motivo de utilidade pública ou de interesse social e nos casos e na forma estabelecidos pela lei.

proteção da família e de solidariedade em geral<sup>94</sup>, assim como uma cláusula geral de deveres fundamentais<sup>95</sup> e de deveres cívicos<sup>96</sup>.

Em contrapartida, na Constituição brasileira de 1988, o primeiro aspecto a ser apontado refere-se ao fato de que não há uma cláusula geral de deveres fundamentais como em constituições de outros países, como a espanhola e a italiana. É possível observar que a Constituição brasileira seguiu a tendência da doutrina no sentido de “esquecer (propositalmente)” os deveres fundamentais e isto pode ser afirmado porque, na epígrafe do capítulo I, do título II, menciona: “dos direitos e deveres individuais e coletivos”. Embora ao longo do art. 5º exista amplo e vasto tratamento aos direitos fundamentais, o tratamento destinado aos deveres fundamentais é escasso e pouco expressivo, como o dever de atendimento à função social da propriedade (inciso XXIII<sup>97</sup>) ou o dever de ceder a propriedade particular em caso de iminente perigo público (inciso XXV<sup>98</sup>).

Portanto, ao longo da Constituição brasileira, o tratamento aos deveres fundamentais segue a linha do que foi dito a respeito do art. 5º, ou seja, o tratamento é exíguo e pouco elucidativo. Ademais, a prolixidade, característica das linhas gerais da Constituição, não restou demonstrada no tratamento dos deveres fundamentais, podendo-se citar os deveres de defesa da pátria<sup>99</sup>; de proteção do meio ambiente

<sup>94</sup> *Artigo 32. Correlação entre deveres e direitos.*

1. Toda pessoa tem deveres para com a família, a comunidade e a humanidade. (...)

2. Os direitos de cada pessoa são limitados pelos direitos dos demais, pela segurança de todos e pelas justas exigências do bem comum, numa sociedade democrática.

<sup>95</sup> *Artigo 32. Correlação entre deveres e direitos.*

(...)

2. Os direitos de cada pessoa são limitados pelos direitos dos demais, pela segurança de todos e pelas justas exigências do bem comum, numa sociedade democrática.

<sup>96</sup> *Artigo 6. Proibição da escravidão e da servidão.*

(...)

3. Não constituem trabalhos forçados ou obrigatórios para os efeitos deste artigo:

(...)

c. o serviço imposto em casos de perigo ou calamidade que ameace a existência ou o bem-estar da comunidade; e

d. o trabalho ou serviço que faça parte das obrigações cívicas normais.

<sup>97</sup> Art. 5º. (...)

XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;

<sup>98</sup> Art. 5º. (...)

XXV - no caso de iminente perigo público, a autoridade competente poderá usar de propriedade particular, assegurada ao proprietário indenização ulterior, se houver dano;

<sup>99</sup> Art. 143. O serviço militar é obrigatório nos termos da lei.

§ 1º Às Forças Armadas compete, na forma da lei, atribuir serviço alternativo aos que, em tempo de paz, após alistados, alegarem imperativo de consciência, entendendo-se como tal o decorrente de crença religiosa e de convicção filosófica ou política, para se eximirem de atividades de caráter essencialmente militar.

§ 2º As mulheres e os eclesiásticos ficam isentos do serviço militar obrigatório em tempo de paz, sujeitos, porém, a outros encargos que a lei lhes atribuir.

ecologicamente equilibrado<sup>100</sup>; de proteção da família, em especial do jovem e do adolescente e da respectiva educação destes<sup>101</sup>.

Nestes termos, é possível evidenciar que há diversos deveres fundamentais ao longo da Constituição brasileira, que possuem alguma menção mais explícita. Contudo, há outros que só estão presentes de forma implícita, como o dever fundamental de pagar tributos.

Este pode ser extraído especialmente do art. 145<sup>102</sup>, da Constituição brasileira, conferindo-se especial destaque ao §1º, o qual estabelece alguns dos contornos gerais do dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático Brasileiro, o que se passa a analisar a seguir.

### *5.3.2 A configuração e o conteúdo do dever fundamental de pagar tributos no Brasil*

Um importante fator a ser destacado sobre a solidariedade decorre da necessidade de superação do “indivíduo”, pois com a hipertrofia dos direitos fundamentais e o marcante individualismo das últimas décadas, houve um abandono da ideia de deveres sociais, tornando-se imprescindível a retomada de valores decorrentes da solidariedade social (BUFFON, 2009, p. 82).

Desse modo, não se pode mais conceber uma ideia antinômica entre Estado e sociedade ou entre ser humano e comunidade, pois o homem não apenas a

<sup>100</sup> Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

<sup>101</sup> Art. 227. É dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança, ao adolescente e ao jovem, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão.

<sup>102</sup> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

íntegra, mas é a própria sociedade. Ainda quando o homem pensa estar contra a sociedade, ele não deixa de ser sociedade, pois o ser humano não basta em si mesmo, dependendo dos outros para satisfazer suas necessidades (BUFFON, 2009, p. 90).

A partir deste ponto é necessário rever a importância da solidariedade, para afastar os indivíduos do caminho do individualismo, do materialismo e do consumismo, possibilitando a construção de um contexto voltado aos valores essenciais da pessoa humana. No momento em que a solidariedade social passar a exercer influência como princípio normativo, apto a exigir de toda a sociedade uma participação ativa, visando a construção de um mundo digno e livre da miséria, será possível reafirmar o valor fonte de um Estado Democrático, qual seja: a dignidade da pessoa humana.

Um traço essencial deste caminho decorre da necessidade estatal de angariar tributos para a promoção de diversos direitos, assim como a de uma sociedade mais igualitária. Neste sentido, José Casalta Nabais (2015, p. 679) ressalta que os impostos devem ser tidos apenas como um poder conferido ao Estado ou uma mera obrigação exigida dos cidadãos, como se observa a seguir:

Como dever fundamental, o imposto não pode ser encarado nem como um mero poder para o Estado, nem como um mero sacrifício para os cidadãos, constituindo antes o contributo indispensável a uma vida em comunidade organizada em estado fiscal. Um tipo de estado que tem na subsidiariedade da sua própria acção (económico-social) e no primado da autorresponsabilidade dos cidadãos pelo seu sustento e verdadeiro suporte. Daí que se não possa falar num (pretense) direito fundamental a não pagar impostos.

Frisa-se, portanto, que os tributos devem ser vistos não apenas como instrumentos de suporte financeiro do Estado, mas também, como uma obrigação decorrente da vida em sociedade organizada. Assim, considerando que é do interesse de todos viver em uma sociedade civilizada (e não apenas uma mera sobreposição do interesse público sobre o particular), a imposição do dever de pagar tributos possui interesse geral. Somente com o cumprimento deste dever será possível garantir o funcionamento dos serviços estatais, atendendo aos interesses da coletividade (CHULVI, 2001, p. 79-81).

Outro valor de grande relevância para a vida em sociedade consiste na cidadania, pois somente com a contribuição dos cidadãos é possível concretizar os

objetivos previstos na Constituição de um Estado. No caso do Estado brasileiro, a construção de uma sociedade mais justa e igualitária só é possível com a participação ativa dos cidadãos, os quais devem auxiliar com o pagamento dos tributos devidos (BUFFON, 2009, p. 79).

Ademais, a cidadania é de extrema importância na construção de uma cultura tributária, a qual decorre do exercício de uma cidadania contributiva. A construção das bases de um Estado depende de um sentimento comum de corresponsabilidade pelo destino de todos, tratando-se do ânimo essencial para que optem por suportar financeiramente o Estado (NABAIS, 2005, p. 119).

Nesse sentido, é importante ter em vista a participação de diversos atores na tributação de um país (como políticos, servidores públicos, especialistas e a população em geral), para que seja instituído, de forma reflexiva e cidadã, um padrão ético e de transparência das receitas financeiras, viabilizando o estabelecimento de um modelo de justiça política, em especial pelo relevante significado que a tributação possui para um Estado.

O que se pode concluir é que a cidadania contributiva e a cidadania social não se limitam ao dever de contribuir financeiramente para um Estado. A cidadania, como se verá a seguir, pode ser dividida em três vertentes diversas. A primeira consiste no modelo de *cidadania passiva*, a qual era voltada para a proteção dos direitos privados e da família, típica do Estado Liberal. A segunda vertente, por sua vez, trata da *cidadania ativa*, cujo intuito era possibilitar a participação do cidadão na vida em comunidade, em especial por intermédio do voto. Por fim, dentro de uma sociedade muito mais participativa e de um efetivo Estado Democrático de Direito, é estabelecida a ideia de *cidadania solidária* (ou cidadania responsabilmente solidária), em que os cidadãos assumem um novo papel, com o propósito de serem os protagonistas na vida pública, em especial a partir de um efetivo controle dos poderes públicos (NABAIS, 2005, p. 124-125).

Com base na cidadania solidária é possível contribuir para a construção de uma sociedade mais justa e igualitária, bem como rever hábitos sociais voltados para a sonegação e a evasão fiscal, pois os valores que deixam de ser arrecadados podem contribuir, e muito, para o desenvolvimento nacional e a proteção de direitos fundamentais.

Neste ponto, o dever fundamental de pagar tributos possui relevante papel, pois a participação de todos é essencial, não devendo ser criadas distinções ou

favorecimentos indevidos<sup>103</sup>. Dessa maneira é demonstrado seu caráter universal, uma vez que esses deveres representam sacrifícios exigidos de todos (e não alguns) (NABAIS, 2015, p. 71-72).

A posição de universalidade dos deveres fundamentais decorre do fato destes se constituírem como meios necessários para que o Estado possa atingir seus objetivos, propiciando o bem comum, como destaca Nabais (2015, p. 675) no trecho a seguir: “Os deveres fundamentais outra coisa não são, ao fim e ao cabo, senão direitos a uma repartição universal ou geral dos encargos comunitários, dos encargos que a existência e funcionamento da comunidade estadual implicam.”

Outro ponto relevante a ser destacado sobre o dever fundamental de pagar tributos refere-se ao conjunto normativo ao qual está relacionado. É importante frisar que a aplicação do referido dever só se sustenta se houver o atendimento às garantias constitucionais aplicáveis ao contribuinte, de tal modo que ganha destaque o estatuto do contribuinte e todo o conjunto normativo constitucional que asseguram direitos fundamentais aos cidadãos.

Dentre as normas que integram o estatuto do contribuinte, Hugo de Brito Machado (2016, p. 31-32) destaca os seguintes princípios: a) princípio da legalidade; b) princípio da igualdade; c) princípio da anterioridade (e da anterioridade nonagesimal); d) princípio da competência; e) princípio da capacidade contributiva; f) princípio da vedação ao confisco; e g) princípio da liberdade de tráfego.

Estes princípios são essenciais para proteger o cidadão contra eventuais abusos do poder, evitando-se formas de arbítrio por intermédio da supremacia constitucional, tratando-se de meios e instrumentos para proteger o cidadão contra o Estado.

Convém salientar que os direitos fundamentais são normas que possuem aplicação imediata, nos termos do art. 5º, §1º, da Constituição, ao contrário dos deveres fundamentais. Estes dependem, em regra, de uma *interpositio* legislativa para que haja um esquema organizatório, com procedimentos para o cumprimento dos deveres. Acontece que as normas que definem deveres fundamentais carecem de determinabilidade jurídico-constitucional, motivo pelo qual é necessária a mediação legislativa (CANOTILHO, 2003, p. 535).

---

<sup>103</sup> Cumpre destacar que alguns favorecimentos são aceitos pela sociedade e previstos na lei ou ainda na própria constituição, como as imunidades tributárias, ou ainda o regime fiscal facilitado às micro e pequenas empresas.

Deve-se destacar, contudo, que os deveres fundamentais não são meras “normas programáticas”, tratando-se apenas de normas que carecem de concretização legislativa. Essas normas possuem eficácia muito ampla e surtem efeitos jurídicos, algumas de forma restrita e outras de forma mais plena.

Excepcionalmente, alguns deveres podem ser diretamente aplicáveis, ou até mesmo, diretamente exigíveis, como no caso do dever de educação dos filhos, o qual não depende de legislação definindo os termos em que deve ser cumprido (CANOTILHO, 2003, p. 535).

Contudo, este não é o caso do dever fundamental de pagar tributos, o qual necessita de uma série de fatores para ser aplicado, inclusive, porque o próprio sistema tributário exige normas constitucionais e leis para conferir segurança jurídica ao cidadão, o que é essencial para a formação de um Estado Democrático de Direito.

### *5.3.3 O dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático Brasileiro*

Ao longo do estudo foi ressaltado, diversas vezes, que o papel dos deveres fundamentais, em especial do dever fundamental de pagar tributos, está diretamente relacionado à proteção e à concretização de direitos fundamentais, destacando-se a dignidade da pessoa humana. Deve-se frisar que esta afirmação pode ser sempre realizada, pois no momento em que o dever fundamental perder esta característica, qual seja, a de proteger direitos fundamentais, o mesmo perderá sua natureza de “fundamentalidade” ou sua “essencialidade”.

O dever fundamental de pagar tributos está diretamente relacionado com a garantia do Estado em sustentar economicamente os direitos fundamentais, o qual está obrigado a assegurar, de acordo com as normas constitucionais. Ou seja, a fundamentalidade do dever de pagar tributos decorre, diretamente do dever de contribuir financeiramente com a construção e a manutenção de uma organização social próspera.

Tão natural é este pensamento que Olivier Wendell Holmes afirma que “Os impostos são o que pagamos por uma sociedade civilizada.” (EUA, 1927, p. 275).

Esta afirmação é significativa e muito clara a partir do reconhecimento de que todos os direitos possuem custos. Como foi demonstrado pela obra *The cost of*

*rights: Why Liberty Depends on Taxes*, todos os direitos geram custos ao Estado, ainda que se tratem dos tradicionalmente designados de direitos “negativos”, de tal forma que Holmes e Sunstein sustentam que, sob uma perspectiva econômica, todos os direitos são positivos.

Diante dos custos que envolvem os direitos, principalmente os direitos prestacionais, pode-se concluir que o Estado não pode dispensar o uso de seu mais relevante instrumento fiscal, que é o imposto. Por esse motivo, as constituições contemporâneas devem conter um sistema fiscal que se sobreleve ao típico intuito de arrecadação de renda para a satisfação das necessidades, mas também, para repartição mais justa dos rendimentos e da riqueza, admitindo-se ao legislador fiscal a possibilidade de utilizar os impostos com os objetivos primários de arrecadação e secundários de orientação e regulação (NABAIS, 2015, p. 244).

Assim, o Estado Democrático de Direito brasileiro, por se constituir em um Estado fiscal, possui grande dependência da tributação, especialmente dos tributos não vinculados (ou unilaterais), pois os recursos decorrentes garantem o suporte às necessidades financeiras do Estado.

Com o devido alicerce financeiro, é possível a um Estado manter os direitos de liberdade, assim como instituir uma sociedade verdadeiramente civilizada, o que atendendo aos interesses de todos os indivíduos, sobrepondo-se, inclusive, o interesse público sobre o particular (MARQUES, 2011, p. 63).

Portanto, pode-se afirmar que a importância do dever fundamental de pagar tributos está diretamente vinculada à própria figura do Estado. Sem os tributos, somente de forma excepcional a imagem de um Estado moderno poderia ser viabilizada. Isto se afirma porque não é plausível sustentar uma sociedade organizada sem a respectiva fonte de custeio para financiar todos os ônus que compõem uma organização tão complexa (BUFFON, 2009, p. 91).

Ademais, o dever fundamental de pagar tributos ganha maior relevância quando uma sociedade é estabelecida na forma de Estado Democrático de Direito, uma vez que este modelo de Estado tem como fundamento garantir uma existência digna aos seus cidadãos, o que não é viável sem a concretização dos direitos fundamentais. Isto independe da geração à qual pertençam, pois o atendimento a todos estes direitos demandam recursos de grande monta (BUFFON, 2009, p. 91).

É importante destacar, também, que a cidadania exerce grande influência para a construção de um Estado Democrático de Direito no Brasil. Primeiro, porque

existe uma ampla rejeição social ao pagamento de tributos, de tal forma que somente com a formação de uma consciência coletiva, voltada ao pagamento de tributos, será possível sustentar o modelo de Estado almejado. Ou seja, deve a sociedade como um todo criar um sentimento, uma crença positiva de que a destinação de receitas públicas será adequada e voltada à sociedade. Tal fato, aliado ao sentimento de fraternidade e alteridade, é capaz de gerar um interesse comum para satisfazer as necessidades da coletividade, e não somente os interesses individuais de cada um.

Contudo, não basta o surgimento deste sentimento fraterno para promover esta mudança na sociedade. É necessário, ainda, que a população colabore ativamente nas políticas públicas, de modo que esta participação não se limite ao uso do voto. É vital haver maior atuação, principalmente quanto aos fundamentos que decorrem do ideal de cidadania solidária (ou responsavelmente solidária), para que os cidadãos assumam um novo papel, passando a agir como os protagonistas na vida pública, diante de um efetivo controle dos poderes públicos. Sem tais mudanças, não será possível afastar a grave crise de representatividade que assola o Brasil.

Somente com essa transformação da consciência será possível fomentar o sentimento de que os recursos providos pela sociedade podem ser utilizados de forma adequada para a construção do bem comum, isto é, de uma sociedade mais justa e igualitária, com o intuito de assegurar a todos uma vida digna e, conseqüentemente, um efetivo Estado Democrático de Direito.

#### 5.4 REFLEXOS DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS NO BRASIL: O ENTENDIMENTO DO STF SOBRE A TRANSFERÊNCIA DO SIGILO BANCÁRIO PARA O SIGILO FISCAL

Até o presente momento, este trabalho esteve voltado para o reconhecimento e a compreensão do dever fundamental de pagar tributos no Estado Democrático Brasileiro. Neste tópico pretende-se expor uma situação casuística, capaz de demonstrar de que forma o dever fundamental de pagar tributos pode gerar efeitos no Estado Democrático Brasileiro.

Consequência natural do reconhecimento do dever fundamental de pagar tributos implica na obrigação que os contribuintes possuem para realizar o seu

pagamento, de acordo com as determinações constitucionais. Contudo, o dever em exame não se limita à referida obrigação, gerando efeitos mais amplos em relação às obrigações tributárias, sendo que um destes será analisado nesta seção.

Para que seja possível a cobrança de tributos, o Estado deve fazer uso de meios de coação para que venha a lograr êxito na exação tributária. Neste sentido, muitas são as controvérsias sobre os instrumentos que o Estado pode utilizar e os limites que este deve obedecer.

Desde a edição da Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, a discussão sobre a possibilidade da autoridade fazendária analisar dados bancários dos contribuintes tomou novos contornos. A referida Lei possibilita o acesso a informações, antes protegidas pelo sigilo bancário, as quais seriam acessíveis somente a partir de autorização judicial, inclusive com supedâneo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Inobstante, o acesso a estas informações bancárias, com base na aplicação da Lei Complementar nº 105 de 2001, implica, segundo parte da doutrina, em violação a direitos fundamentais, com destaque ao direito à intimidade e à vida privada, e mais especificamente, ao sigilo bancário, situação que faz com que haja grande controvérsia sobre a aplicação da mencionada Lei.

Neste ínterim, foram interpostas algumas Ações Diretas de Inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal (ADIs 2.386, 2.390, 2.397 e 2.859), o qual só veio a julgá-las em 2016, solucionando as principais controvérsias relacionadas ao cumprimento da norma prevista na referida Lei Complementar.

É sobre os parâmetros decorrentes da Lei Complementar nº 105 de 2001, que se estabelece a presente seção, visando o exame dos fundamentos que possibilitam a sua aplicação, destacando-se o dever fundamental de pagar impostos, a ocorrência de transferência de sigilo, entre outros que embasaram a decisão proferida nas referidas ADIs.

#### *5.4.1 A abordagem constitucional brasileira sobre o direito à intimidade, o direito à vida privada e o sigilo bancário*

A Constituição prevê, desde o seu preâmbulo, um direcionamento voltado à instituição de um Estado Democrático, orientando seus mandamentos para a

proteção de direitos sociais e individuais. O principal foco consiste na proteção da dignidade da pessoa humana, aliada à valorização da liberdade, da segurança, do bem-estar, do desenvolvimento, da igualdade e da justiça, objetivando a formação de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos.

Para cumprir estes ideais, o povo, por intermédio da Constituição, delega poderes aos seus representantes eleitos. No entanto, tais poderes não são absolutos, havendo diversas limitações, sendo as principais os direitos e garantias fundamentais. Estas limitações são atribuídas aos demais cidadãos e ao Estado. (MORAES, 2009, p. 30)

Segundo Canotilho (2003, p. 541), os direitos fundamentais possuem dupla perspectiva:

A função de direitos de defesa dos cidadãos sob uma dupla perspectiva: (1) constituem, num plano jurídico-objectivo, normas de competência negativa para os poderes públicos, proibindo fundamentalmente as ingerências destes na esfera jurídica individual; (2) implicam, num plano jurídico-subjectivo, o poder de exercer positivamente direitos fundamentais (liberdade positiva) e de exigir omissões dos poderes públicos, de forma a evitar agressões lesivas por parte dos mesmos (liberdade negativa).

Dentre os direitos fundamentais expostos na Constituição, para o presente estudo dois possuem especial destaque: o direito à intimidade e o direito à vida privada, pois estes são os elementos que fundam a proteção do sigilo bancário. Esses direitos configuram-se como normas de competência negativa, pois proíbem o Estado a limitar ou interferir na vida privada do cidadão, ou na sua intimidade.

A proteção constitucional conferida aos precitados direitos está consagrada no art. 5º, X, da Constituição brasileira de 1988<sup>104</sup>. Ademais, a proteção ao direito à vida privada encontra-se estampada na Declaração Universal dos Direitos Humanos, em seu art. 12<sup>105</sup>, assim como na Convenção Americana dos Direitos Humanos (Pacto de São José da Costa Rica, de 1969), em seu art. 11<sup>106</sup>.

---

<sup>104</sup> Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação;

<sup>105</sup> Artigo 12

O direito à intimidade estabelece proteção constitucional, possuindo relevância para a proteção de informações particulares de cada cidadão, preservando o espaço íntimo de cada um, tratando-se de uma esfera intransponível por intromissões ilícitas externas (MORAES, 2009, p. 53).

Neste sentido, observa-se a lição de Ada Pellegrini Grinover:

o direito ao segredo ou o direito ao respeito da vida privada objetiva impedir que a ação de terceiro procure conhecer e descobrir aspectos da vida privada alheia; por outro lado, o direito à reserva ou direito à privacidade sucede o direito ao segredo, compreendendo a defesa da pessoa da divulgação de notícias particulares, embora legitimamente conhecidas pelo divulgador. (GRINOVER, 1976 apud ROQUE, 2003, p. 43).

Assim, é possível observar que o direito à privacidade preserva segredos particulares da pessoa em defesa, ainda que se trate de fatos legitimamente reconhecidos. Além disso, este dever está relacionado à liberdade, protegendo a pessoa da curiosidade pública, como explica Gilberto Haddad Jabur:

O direito à privacidade decorre do direito à liberdade, na medida em que o primeiro abriga o direito à quietude, à paz interior, à solidão e ao isolamento contra a curiosidade pública, em relação a tudo o quanto possa interessar à pessoa, impedindo que se desnude sua vida particular; enquanto o segundo resguarda o direito a uma livre escolha daquilo que o indivíduo pretende ou não expor para terceiros, protegendo o seu círculo restrito da forma como lhe aprouver (2000, p. 260).

O que se observa, portanto, é que o direito à privacidade confere ao cidadão proteção da sua imagem e da sua vida privada, preservando suas particularidades.

O sigilo bancário, por sua vez, está diretamente relacionado ao direito à intimidade e à vida privada uma vez que, por intermédio de informações bancárias, é possível descobrir detalhes da vida íntima do sujeito, motivo pelo qual este possui ampla proteção Constitucional.

---

Ninguém será sujeito à interferência na sua vida privada, na sua família, no seu lar ou na sua correspondência, nem a ataque à sua honra e reputação. Todo ser humano tem direito à proteção da lei contra tais interferências ou ataques.

<sup>106</sup> Artigo 11. Proteção da honra e da dignidade.

1. Toda pessoa tem direito ao respeito de sua honra e ao reconhecimento de sua dignidade.
2. Ninguém pode ser objeto de ingerências arbitrárias ou abusivas em sua vida privada, na de sua família, em seu domicílio ou em sua correspondência, nem de ofensas ilegais à sua honra ou reputação.
3. Toda pessoa tem direito à proteção da lei contra tais ingerências ou tais ofensas.

Neste sentido, é clara a explicação do jurista português Diogo Leite de Campos:

Uma parte importante da vida pessoal do cidadão está espelhada na sua conta bancária. A monetarização da economia leva a que, abolida a troca direta, as operações econômicas de cada cidadão sejam efetuadas através de moeda; moeda que circula quase exclusivamente através da conta bancária de cada um. O que cada um veste; o que oferece ao cônjuge e aos filhos; os estudos dos filhos; o volume da sua leitura; as próprias aventuras extraconjugais, tudo é revelável através de uma consulta perspicaz da sua conta bancária. Não constituindo hoje as famílias autarquias econômicas, quase toda a sua vida de relação com os outros é cognoscível através das suas aquisições e vendas de bens e de serviços. Conhecer a conta bancária é conhecer os traços fundamentais da vida privada de cada um; é ter o ponto de partida para conhecer o outro. (CAMPOS, 1997. p. 210).

A partir destes esclarecimentos, pode-se partir para a análise da definição do sigilo bancário, o qual, segundo Bellinetti (1996, p. 144) é definido como "o dever jurídico que têm as instituições de crédito e as organizações auxiliares e seus empregados de não revelar, salvo justa causa, as informações que venham a obter em virtude da atividade bancária a que se dedicam".

No Brasil, é pacífico na doutrina (SARLET; MITIDIERO e MARINONI, 2012, p. 396) que, embora a expressão "sigilo bancário" não esteja presente na Constituição de 1988, esta efetivamente o prevê como corolário em seu art. 5º, incisos X e XII, os quais possuem o seguinte teor:

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

(...)

X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação.

(...)

XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a Lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.

Neste mesmo sentido, esclarece Denise Lucena Cavalcante (2002, s/p): "no Brasil, o sigilo bancário sempre foi tratado como um dogma e visto como um direito

absoluto, protegido com a bandeira do direito à privacidade e inviolabilidade de dados pessoais previstos no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal."

O que se observa, portanto, é que tais garantias conferem ampla proteção aos cidadãos em sua intimidade, em sua vida privada e, principalmente, em relação aos seus dados bancários. Cumpre esclarecer que na expressão "terceiros" está incluído o Estado, havendo especial enfoque para os seus agentes políticos e administrativos, nos termos da Lei Complementar nº 105, de 2001.

Especificamente, em relação ao sigilo bancário, a Lei Complementar nº 105 de 2001 aponta que o sigilo é uma obrigação imposta às instituições financeiras, protegendo-se a intimidade e a vida privada de seus clientes, cuja violação constitui crime, conforme previsão contida no art. 10. Contudo, esta obrigação pode sofrer exceções, como se verifica em situações descritas na referida Lei, ou ainda na Constituição Federal.

Todavia, o pagamento de tributos consiste em um imperativo de repartição de encargos da vida em sociedade, constituindo verdadeiro dever fundamental para custeio das necessidades públicas. Neste sentido, José Casalta Nabais (2015) desenvolve sua tese sobre o dever fundamental de pagar impostos.

Em diversas ocasiões ocorre que os cidadãos se imiscuem do pagamento de impostos, seja pela simples inadimplência fiscal, seja pela declaração indevida (ou o lançamento indevido), seja pela prática de crimes como a sonegação fiscal ou a lavagem de dinheiro. Por tais motivos, a Administração Tributária, a qual possui o poder-dever de arrecadar tributos (assim como de fiscalizar e exigir a dívida ativa), deve buscar a exação fiscal, utilizando-se de dados pertinentes para o fim de verificar se o cidadão está suportando a carga tributária devida (segundo o princípio da capacidade contributiva). (GOMES; ABRAHAM e PEREIRA, 2016, p. 333)

É neste contexto que pode ser inserido o acesso aos dados bancários, o qual possibilita uma cobrança mais efetiva e individualizada dos impostos. Contudo, há divergências sobre o uso deste recurso.

Este conflito entre o direito à intimidade e à privacidade, e de outro, o direito da sociedade de exigir que cada um assuma a parte que lhe cabe na vida social, gera tensões que se refletem na jurisprudência nacional, inclusive do STF, o que consiste nos objetos deste estudo. Assim, passa-se a analisar a Lei que foi objeto das Ações Diretas de Inconstitucionalidade.

#### 5.4.2 Os poderes concedidos ao fisco pela Lei Complementar nº 105 de 2001

A Lei Complementar nº 105 de 2001 “Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências.” Dentre estas disposições, as que implicam na maior controvérsia encontram-se contidas nos arts. 5º e 6º, que disciplinam sobre o acesso aos dados referentes às operações financeiras, efetuadas pelos usuários de serviços destas instituições.

Ao examinar a Lei Complementar, observa-se que há diversas limitações no acesso às informações, pois:

O acesso indiscriminado de agentes do poder público às informações bancárias, se realizado, caracteriza um atentado de suma gravidade aos direitos do cidadão. É um ataque aos princípios sustentadores do sistema democrático adotado pelo Constituinte de 1988, especialmente, quando apontou que a República Federativa do Brasil tem como objetivo fundamental o respeito à dignidade humana e à cidadania. (DELGADO, 2001, p. 36).

Ou seja, caso o Poder Público tenha acesso irrestrito às informações bancárias dos cidadãos, haverá ofensas aos direitos fundamentais. Isso se verifica porque, como foi apontado, o acesso aos dados bancários pode fornecer muitas informações pessoais, especialmente nesta era digital, em que muitos negócios são feitos pela internet, ou ainda, mediante o uso de cartões de débito ou de crédito.

Assim, Delgado (2001, p. 36) acredita que “não há lugar para brotar qualquer interpretação que conclua pela possibilidade de qualquer agente do poder público acessar de modo generalizado e sem motivação informações bancárias do cidadão, mesmo com autorização judicial”. Todavia, o referido autor prossegue seu pensamento esclarecendo que, por outro lado, o direito ao sigilo bancário não é absoluto, com base nos princípios da razoabilidade, da moralidade, da legalidade e da motivação explícita e detalhada.

Não se pode negar que eventual acesso indiscriminado pelo Poder Público aos dados bancários dos contribuintes afeta a segurança jurídica da relação existente, bem como promove um desequilíbrio entre o cidadão e o fisco, diante da de coação exercida sobre o sujeito (DELGADO, 2001, p. 38).

Deste modo, é preciso analisar com cautela as hipóteses e os requisitos previstos na Lei Complementar nº 105 de 2001, que tratam do acesso a dados bancários dos cidadãos, para que o objeto da lei não seja corrompido, permitindo-se devassa na vida destes.

Para tanto, é pertinente fazer algumas observações sobre os arts. 5º e 6º da precitada Lei<sup>107</sup>, os quais constituem o principal objeto das ADIs nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859.

Alguns elementos importantes podem ser extraídos dos referidos dispositivos para demonstrar os poderes, os requisitos e os limites estabelecidos para a obtenção de informações bancárias.

---

<sup>107</sup> **Art. 5º** O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

I – depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;

II – pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;

III – emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;

IV – resgates em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;

V – contratos de mútuo;

VI – descontos de duplicatas, notas promissórias e outros títulos de crédito;

VII – aquisições e vendas de títulos de renda fixa ou variável;

VIII – aplicações em fundos de investimentos;

IX – aquisições de moeda estrangeira;

X – conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;

XI – transferências de moeda e outros valores para o exterior;

XII – operações com ouro, ativo financeiro;

XIII - operações com cartão de crédito;

XIV - operações de arrendamento mercantil; e

XV – quaisquer outras operações de natureza semelhante que venham a ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão competente.

§ 2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

§ 3º Não se incluem entre as informações de que trata este artigo as operações financeiras efetuadas pelas administrações direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

**Art. 6º** As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Observa-se, a partir da análise do art. 5º, que a administração fazendária da União poderá receber informações das instituições financeiras sobre as operações efetuadas pelos usuários de seus serviços, tratando-se do principal poder concedido ao Fisco.

Contudo, é relevante notar que o acesso a essas informações não é livre. Há diversas condições e requisitos previstos no art. 5º para o seu recebimento, como é arrolado a seguir: a) a definição de critérios de periodicidade e dos limites de valor para o envio das informações; b) o ajuste a uma das hipóteses de operações financeiras previstas no §1º; c) nas informações devem constar apenas a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedando-se a inserção de elementos capazes de identificação da origem ou da natureza dos gastos; d) está vedado o envio de informações que envolvam as administrações direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e e) as informações recebidas deverão ser mantidas em sigilo fiscal, sob pena de aplicação das penalidades previstas nos arts. 10 e 11 da Lei Complementar nº 105 de 2001.

Existe a possibilidade de serem realizadas fiscalizações mais detalhadas, desde que sejam detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou ainda, de cometimento de ilícito fiscal. Pode a autoridade interessada formular requisição das informações ou dos documentos necessários, ou até mesmo realizar fiscalização ou auditoria para investigação. Cumpre esclarecer que o art. 6º prevê expressamente que a análise de informações e documentos, ou a realização de fiscalização ou auditoria para investigação, deve ser efetuada após a instauração de processo administrativo ou fiscal, aliado ao fato destes exames serem considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Em resumo, o que se extrai dos referidos dispositivos é que passou a ser admitido o acesso a informações bancárias, as quais serão fornecidas pelas próprias instituições financeiras, devendo a administração tributária manter absoluto sigilo sobre elas. As informações serão enviadas segundo critérios de periodicidade e valores previstos em lei regulamentadora, devendo constar somente a identificação dos titulares e os montantes movimentados, resguardando-se a não realização de uma devassa na vida íntima e privada dos usuários de serviços bancários.

Estas hipóteses previstas na Lei Complementar nº 105 de 2001, que autorizam o acesso a informações bancárias, devem ser vistas em compatibilidade

com as garantias constitucionais e com obediência aos requisitos previstos na própria lei, a fim de preservar a vida íntima e a privacidade dos seus usuários.

Importa analisar a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nas ADIs nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, visto que estas apreciaram os dispositivos supramencionados, assim como outros correlatos, para que se compreenda o alcance destes dispositivos e como eles devem ser interpretados.

#### *5.4.3 O entendimento do Supremo Tribunal Federal adotado nas ADIs nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, assim como o de outras Cortes Constitucionais sobre o tema*

Historicamente, o Supremo Tribunal Federal entendia que o acesso a informações bancárias somente seria possível mediante autorização judicial, de tal forma que a regra geral implica na proteção do sigilo bancário previsto nos incisos X e XII, do art. 5º, da Constituição de 1988, fazendo-se ressalva com relação à possibilidade de quebra deste sigilo mediante autorização judicial ou por autorização de Comissões Parlamentares de Inquérito. Tal entendimento pode ser visualizado em diversas decisões, inclusive posteriores à Lei Complementar nº 105 de 2001, como se observa no RE 389808, julgado em 15/12/2010, na AC 33 MC, julgada em 24/11/2010 e no Inq 2245 AgR, julgado em 29/11/2006.

Nestes termos, Gomes, Abraham e Pereira (2016, p. 341) esclarecem que: “Tradicionalmente, o Supremo Tribunal Federal entendia que o sigilo bancário não poderia, sem prévia autorização judicial, ser quebrado pelas autoridades tributárias, com fundamento de que esta seria uma área sensível de garantias fundamentais do cidadão”.

Contudo, apesar do posicionamento firmado anteriormente, em fevereiro de 2016 o Supremo Tribunal Federal adotou entendimento oposto, por meio do julgamento conjunto das Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 2390, 2386, 2397 e 2859, bem como do Recurso Extraordinário 601314.

Os dispositivos impugnados nestas ADIs foram: os arts. 3º, §3º; 5º e 6º; todos da Lei Complementar nº 105 de 2001, os Decretos nº 3724 de 2001; 4489 de 2002; e 4545, de 2002. Também foi impugnada a expressão “do inquérito ou”, do art. 1º, §4º; bem como o art. 1º, §3º, inciso VI, na parte que faz referência aos arts. 5º e 6º; todos da Lei Complementar nº 105 de 2001; e ainda, o art. 1º, da Lei

Complementar nº 104 de 2001, na parte que inseriu o §1º, II e o §2º do art. 198 da Lei nº 5172 de 1966 (Código Tributário Nacional).

Dentre algumas questões discutidas nestas ações, o principal foco de conflito (o qual é objeto do presente estudo) refere-se à constitucionalidade das normas voltadas para o fornecimento, pelas instituições financeiras, das informações bancárias de contribuintes à administração tributária, sem a necessidade de autorização do Poder Judiciário. Isto é, o tema de estudo fica adstrito à análise dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105 de 2001.

Neste contexto, os principais fundamentos para o ajuizamento das referidas ADIs podem ser assim sintetizados: a) que a jurisprudência deste STF consolidou-se no sentido de não caber ao Poder Executivo determinar, sem interferência do Poder Judiciário, a quebra do sigilo bancário e fiscal; b) os sigilos bancário e fiscal são desdobramentos do direito à privacidade, que só podem ser flexibilizados mediante ordem judicial devidamente fundamentada; c) a inviolabilidade do sigilo de dados é absoluta; d) viola o direito à inafastabilidade da jurisdição a possibilidade do contribuinte acionar o Poder Judiciário apenas em momento posterior ao acesso aos dados bancários pela administração tributária; e) há ofensa ao princípio da razoabilidade nos dispositivos impugnados; f) há ofensa ao princípio da igualdade, o qual deve reger o processo.

Ao proferir o julgamento das referidas ações, as quais foram decididas por ampla maioria, e possuindo efeitos *erga omnes* e vinculantes, o STF entendeu que o acesso às informações bancárias pela autoridade tributária, segundo as hipóteses previstas na Lei Complementar nº 105 de 2001, não seria mais vedado, nem consistiria em hipótese de quebra de sigilo bancário, revertendo-se o posicionamento anteriormente adotado.

É relevante indicar que em diversos países a doutrina distingue de forma muito clara, o direito à intimidade do sigilo bancário. Bem pelo contrário, a concessão de tal faculdade para a administração tributária decorre da existência de um "Estado Fiscal", ocorrendo harmonização do acesso às informações com as garantias e os direitos fundamentais previstos na Constituição (AGU, 2001, p. 09).

Nesta sequência é possível observar o caso espanhol, cujo Tribunal Constitucional entende que a quebra do sigilo bancário não implica em violação ao direito à intimidade, como se observa na decisão proferida no julgamento de nº 290/2000, referente aos recursos nº 201/1993, 219/1993, 226/1993 e 236/1993, os

quais alegavam a inconstitucionalidade de diversos dispositivos legais da LORTAD - Ley Orgánica reguladora del Tratamiento Automatizado de Datos (LO 05/92) – hoje revogada pela Ley Orgánica 15/1999, de Protección de Datos de Carácter Personal.

Ou seja, ao analisar a jurisprudência da Corte Constitucional Espanhola pode-se observar que:

Na apreciação da constitucionalidade da lei que permitia o controlo administrativo das contas bancárias o Tribunal Constitucional espanhol realizou uma distinção entre intimidade pessoal e familiar e a 'intimidade econômica' onde a proteção constitucional é menos intensa. E procura fazer uma distinção entre a violação da intimidade como consequência de uma análise das contas bancárias - colocando a hipótese de uma recusa de cooperação por parte do contribuinte se tal eventualidade se verificar - e a violação directa da intimidade: uma vez que esta não pode resultar de uma mera análise de movimentos bancários. (SANCHES, 2000. p. 91).

Desse modo, é possível notar que a legislação brasileira, assim como o STF, seguem a mesma linha de orientação da legislação espanhola e da Corte Constitucional Espanhola, tratando-se de uma tendência mundial, decorrente de Tratados Internacionais.

Assim, denota-se que o Supremo Tribunal Federal, com o julgamento das referidas ADIs em 2016, adotou entendimento diverso do anteriormente utilizado, seguindo orientações adotadas por Cortes Constitucionais de outros países, sendo relevante compreender os fundamentos que justificaram a mudança de seu entendimento, como será examinado no capítulo a seguir.

#### *5.4.4 Os principais fundamentos que embasaram o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal*

Ao longo do acórdão que decidiu pela constitucionalidade dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105 de 2001, assim como de outros dispositivos correlatos, observam-se alguns fundamentos relevantes e que não eram usados de forma reiterada pelo STF. Assim, não somente a mudança de entendimento pela Corte foi uma grande novidade, mas também alguns dos fundamentos utilizados.

Podem ser destacados da decisão, como principais supedâneos, as razões a seguir: a) não ocorre a quebra de sigilo com o acesso das informações pela administração tributária, mas somente a transferência de sigilo, mantendo-se as

garantias fundamentais previstas na Constituição; b) há proporcionalidade na autorização da transferência de dados de forma não indiscriminada; c) o dever fundamental de pagar impostos é um dos deveres dos cidadãos, decorrentes da solidariedade social; d) compete ao fisco combater a sonegação fiscal e o correto atendimento ao princípio da capacidade tributária, para que seja implementada a justiça social; e e) o Brasil assumiu compromissos internacionais referentes à transparência e o intercâmbio de informações e cooperação internacional no combate ao crime organizado.

Estes fundamentos podem ser analisados de forma individualizada, sendo relevantes as consequências jurídicas dos argumentos utilizados.

Inicialmente, cumpre destacar um dos principais argumentos do acórdão, que se refere à *transferência de sigilo bancário para o sigilo fiscal*. Por intermédio do voto do Relator (Min. Dias Toffoli), o STF entendeu que, quando são atendidas as hipóteses previstas em lei não ocorre a “quebra de sigilo bancário”, mas tão somente a “transferência de sigilo”, o qual era originariamente protegido pela instituição financeira (“sigilo bancário”) e passaria, então, a ser protegido pela autoridade tributária, sendo salvaguardado pelo “sigilo fiscal”.

A partir desta transferência, entende-se que não haveria redução da seriedade do sigilo fiscal em relação ao sigilo bancário, pelo contrário, os segredos impostos pelas instituições financeiras se manteriam, com maior razão, aos órgãos integrantes da administração pública (GOMES, ABRAHAM e PEREIRA, 2016, p. 343).

Desta forma, o STF passou a entender que a quebra de sigilo bancário somente ocorreria se as autoridades fiscais tivessem a possibilidade de divulgar tais informações para terceiros, o que não pode ser feito, salvo por autorização judicial, pois a coleta de dados pela Administração Tributária dar-se-á somente para fins tributários.

Logo, há seriedade no sigilo imposto, uma vez que os agentes que violarem indevidamente tal sigilo, ou derem causa à violação, deverão ser responsabilizados civil, administrativa e criminalmente, nos termos dos arts. 10 e 11<sup>108</sup> da Lei

---

<sup>108</sup> Art. 10. A quebra de sigilo, fora das hipóteses autorizadas nesta Lei Complementar, constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, e multa, aplicando-se, no que couber, o Código Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.  
Parágrafo único. Incorre nas mesmas penas quem omitir, retardar injustificadamente ou prestar falsamente as informações requeridas nos termos desta Lei Complementar.

Complementar nº 105 de 2001. Tais disposições definem tipo penal específico para aqueles que divulgarem ou utilizarem o acesso às informações fora das hipóteses previstas em Lei, ou ainda para quem utilizar ou viabilizar a quebra de sigilo.

É possível perceber de forma muito clara que a Lei Complementar nº 105 de 2001 exige o dever de manutenção de sigilo por parte da administração tributária, conforme previsão contida em seu art. 5º, §5º<sup>109</sup> e no art. 6º, parágrafo único<sup>110</sup>, inexistindo qualquer dúvida sobre a sua interpretação. Ademais, o art. 198 do CTN reforça o dever de sigilo, vedando a divulgação de dados pela Fazenda Pública e seus servidores.

Já, no que tange ao *atendimento do princípio da proporcionalidade na transferência de dados*, nota-se que em um Estado Democrático cujas normas constitucionais sejam observadas, isto é, em Estados comprometidos com a guarda dos direitos e das garantias fundamentais, especialmente a dignidade da pessoa humana, não há espaço para que seja outorgado à Administração Pública (especificamente à administração tributária) o acesso indiscriminado às informações bancárias dos contribuintes.

Isto ocorre porque a adoção de um sistema de fiscalização tributária que outorgue faculdade incondicionada ao fiscal tributário, capaz de invadir a intimidade e a privacidade das pessoas sob o argumento ilusório de busca por provas de sonegação fiscal é inconciliável com os postulados da democracia. (DELGADO, 2001, p. 45).

Ainda devem ser destacados os *compromissos internacionais firmados pelo Brasil*, pois nas últimas décadas, com os efeitos da globalização, a sociedade sofreu grandes transformações, principalmente com relação à prática de crimes

---

Art. 11. O servidor público que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida em decorrência da quebra de sigilo de que trata esta Lei Complementar responde pessoal e diretamente pelos danos decorrentes, sem prejuízo da responsabilidade objetiva da entidade pública, quando comprovado que o servidor agiu de acordo com orientação oficial.

<sup>109</sup> Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

(...)

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

<sup>110</sup> Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

internacionais. Convém evidenciar a evasão fiscal, esta que, embora possa parecer de pequena gravidade, causa um problema seríssimo ao majorar ainda mais a desigualdade social, por impedir a arrecadação de impostos. Ademais, os crimes de lavagem de dinheiro; o tráfico internacional de substâncias entorpecentes, armas e pessoas; o terrorismo e outros são graves condutas ilícitas que causam consequências nefastas. (BIJOS e ALMEIDA, 2015, p. 87).

Tais condutas fazem com que o direito tenha que se adaptar à nova realidade social, de modo que a realização de Tratados Internacionais é cada vez mais frequente, podendo-se destacar aqueles voltados para o Direito Tributário e para o Direito Penal, em especial para a investigação de ilegalidades praticadas em ambos os ramos do direito.

Alguns destes Tratados Internacionais foram apontados pelo Min. Edson Fachin no julgamento do RE 601314, julgado no mesmo dia que as ADIs em exame e cuja discussão possuía muitas semelhanças. Foram citados a título exemplificativo: a Convenção Multilateral sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Fiscal; a Convenção para a Troca Automática de Informação Financeira em Matéria Tributária, ao programa da OCDE, e ao programa FACTA – *Foreign Account Tax Compliance Act*.

Estes Tratados decorrem da vontade política de alguns países em consolidar regras similares em todo o mundo voltadas a impedir que alguns países se tornem refúgios para a lavagem de capitais. Ainda que um Estado realize um combate rigoroso contra este tipo de conduta, se um criminoso puder facilmente praticá-las em outros países ocorreria ineficácia ao combate deste tipo de crime (MIRON, 2017, p. 309).

Todos estes Tratados estão relacionados à ideia de combater a evasão fiscal e a bitributação. Logo, a troca de informações financeiras pelos Estados possibilita maior controle das movimentações financeiras e mais segurança no combate à sonegação fiscal e às condutas criminosas (CORREIA, SANTANA e BORGES, 2016, p. 577). Ademais, estas limitações possuem a finalidade de “garantir a integridade do ordenamento jurídico dos Estados em razão da preservação das normas de ordem pública.” (BORGES e KHOURY, 2011, p. 353, apud CORREIA, SANTANA e BORGES, 2016, p. 577).

Restou esclarecido ao longo do acórdão que o Brasil se comprometeu a adotar um padrão global de troca automática de informações a partir de 2018, “de

modo que não deve o Estado brasileiro prescindir do acesso automático aos dados bancários dos contribuintes por sua administração tributária, sob pena, inclusive, de descumprimento de seus compromissos internacionais.” (ADIs 2386; 2390; 2397 e 2859, 2016, p. 39-40).

Estes foram alguns dos fundamentos utilizados pelo STF para supedanear a decisão proferida nas ADIs nº 2386, 2390, 2397 e 2859. Dentre os argumentos utilizados, deve-se destacar o dever fundamental de pagar tributos, o qual será analisado no tópico a seguir.

#### *5.4.5 A relevância do dever fundamental de pagar tributos e da solidariedade social para o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal*

Apesar da relevância dos fundamentos adotados no julgamento realizado pelo STF, o mais importante para este estudo é o dever fundamental de pagar tributos, o qual decorre diretamente da ideia de solidariedade social e da cidadania contributiva.

No atual momento vivido pela humanidade, o conteúdo da solidariedade social assume nova forma, mais ampla, qual seja: a de invariante axiológica, mantendo sua vinculação imediata ao valor fonte da pessoa humana, coadunando-se plenamente ao ideal democrático. A partir destes valores, impõe-se a todos a obrigação de levar a solidariedade para os segmentos da sociedade, e não somente ao Poder Público, o que ocorre mediante o estreitamento dos laços de interdependência entre os membros do corpo social, em busca da promoção do bem comum. (CONTIPELLI, 2010, p 136-137).

Para que estas perspectivas sejam alcançadas, muitos elementos e fatores devem ser atingidos, sendo pertinente que todos os membros da sociedade, em especial aqueles com maior capacidade contributiva, colaborem com a construção de uma sociedade mais justa. A principal forma de contribuição consiste no pagamento de tributos, destacando-se os impostos, tudo para que o Estado possa reduzir a desigualdade social e concretizar direitos essenciais como educação, saúde e outros.

Reconhecida a importância do pagamento de impostos, a partir dos primados da solidariedade social, deve-se admitir a relevância da adoção de

mecanismos de combate à sonegação fiscal. O intuito é gerar a participação de todos, principalmente daqueles que possuem maior capacidade contributiva, pois, somente em 2015, a sonegação fiscal no país ultrapassou a cifra de R\$ 539,3 bilhões, segundo estimativas do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda (SINPROFAZ, 2016, p. 01).

Convém lembrar que a sonegação fiscal é extremamente danosa para a sociedade em geral, por causar ampla redução da receita pública, impactando negativamente na prestação de serviços essenciais pelo Estado e, conseqüentemente, na ausência de concretização dos direitos fundamentais previstos na Constituição, dentre eles os Direitos Sociais (ADIs 2386; 2390; 2397 e 2859, 2016, p. 34-35).

Em vista disso, o dever fundamental de pagar tributos ganha notoriedade, conferindo-se especial destaque para a sua interpretação em um Estado Democrático de Direito. Ademais, é importante compreender da magnitude deste dever, pois sem ele, a figura do Estado Fiscal resta inviabilizada, diante da impossibilidade de estabelecer uma sociedade organizada sem a respectiva fonte de custeio. Estas reflexões são ainda mais expressivas quando o Estado assume características do denominado Estado Social, pois este modelo exige a realização de direitos sociais, econômicos e culturais, demandando grande quantidade de recursos. Assim, não há dúvidas que neste modelo de Estado (em que se enquadra o Brasil) a tributação ocupa relevante papel, possibilitando o asseguramento dos direitos fundamentais. (BUFFON, 2009. p. 91).

Diante da necessidade estatal de angariar tributos para a promoção de diversos direitos, assim como da promoção de uma sociedade mais igualitária, deve o Estado fazer uso de meios que possibilitem averiguar a capacidade contributiva das pessoas. Os meios utilizados para esta constatação são relevantes para evitar a ocorrência de crimes, e são essenciais para o atendimento do princípio da proporcionalidade. Ainda, deve-se destacar que os meios adotados devem sempre estar em conformidade com o arcabouço constitucional.

Para fundamentar e possibilitar o uso destes meios, ganha destaque o dever fundamental de pagar tributos, uma vez que o pagamento de tributos é uma obrigação dos contribuintes pelo simples fato de pertencer à sociedade, com a qual tem o dever de contribuir. Esta ideia está inscrita na Constituição de 1988, a qual estabelece, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, construir uma

sociedade livre, justa e solidária, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais (ADIs 2386; 2390; 2397 e 2859, 2016, p. 33).

Destarte, deve-se frisar que a vedação à divulgação das informações obtidas com o acesso aos dados bancários é essencial para conferir legitimidade ao acesso destas pelo Estado, porque enquanto os dados ficarem restritos à administração tributária, não ocorrerá nenhum tipo de devassa em relação aos dados bancários e fiscais do contribuinte, o que implicará no conseqüente respeito aos direitos da privacidade e da intimidade.

Logo, a autoridade fiscal não deve ter poderes incondicionados sobre o acesso às informações bancárias, devendo respeitar a intimidade e a vida privada das pessoas. Assim, é importante, com observância ao princípio da legalidade e da proporcionalidade, atender à vontade da lei e não permitir o discricionarismo por parte da Administração Pública.

Nestes termos, inexistindo disposição expressa pela Constituição, deve ser reconhecida a admissibilidade de lei regulamentando o acesso a essas informações, desde que não haja ofensa à intimidade ou à vida privada.

Um dos mais importantes fatores a ser destacado na norma prevista na Lei Complementar nº 105 de 2001, é que a mesma possibilita, em seu art. 5º, §2º, a obtenção de dados voltados somente para a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados. Diante destas informações, observa-se que a administração tributária está proibida de ter acesso a elementos que identifiquem a origem ou a natureza dos gastos, mantendo, assim, a proteção à intimidade e à vida privada dos contribuintes.

Desse modo, se o conhecimento das informações bancárias, por parte da Administração Tributária, for alcançado mediante o atendimento do princípio da legalidade, sem a ocorrência de divulgação de seus dados, não ocorrerá a quebra de sigilo fiscal, nem sequer dos direitos da intimidade e da privacidade das pessoas (ADIs 2386; 2390; 2397 e 2859, 2016, p. 27).

Reconhece-se a relevância do papel do dever fundamental de pagar impostos ao sujeitar o contribuinte a uma fiscalização que garanta a inoccorrência de evasão ou sonegação fiscal, atendendo-se aos valores da solidariedade social e da cidadania contributiva. Simultaneamente, são resguardados os direitos fundamentais previstos na Constituição, uma vez que, enquanto os dados bancários

permanecerem sobre o manto do sigilo fiscal, haverá respeito e proteção à intimidade e à vida privada do contribuinte.

Outro fundamento relevante utilizado pelo STF, e diretamente relacionado com o dever fundamental de pagar tributos, consiste no dever do fisco de cobrar tributos segundo a capacidade contributiva. Cumpre apontar que este parâmetro se trata de um princípio constitucional, previsto no art. 145, §1º<sup>111</sup> da Constituição brasileira. Assim, é possível notar a importância do caráter pessoal dos impostos, bem como do princípio da capacidade contributiva, permitindo-se à Administração Tributária identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes.

Neste contexto, o compartilhamento das informações bancárias assume grande relevo, pois permite ao Estado cumprir seu papel, por meio de legítima atividade fiscalizatória dos recursos angariados pelos contribuintes. O acesso às informações permite à Fazenda Pública garantir que a cobrança de impostos atenda, efetivamente, à capacidade contributiva do contribuinte, evitando-se a ocorrência de evasão fiscal, bem como desigualdade no pagamento de tributos.

Ademais, como bem acentuou a Min. Carmén Lucia no julgamento do RE 389.808, os referidos dados não são íntimos, uma vez que já são de conhecimento das instituições financeiras:

Também acho que não há como se dar cobro às finalidades do Estado, especialmente da Administração Fazendária, e até ao Direito Penal, nos casos em que precisa haver investigação e penalização, se não houver acesso a esses dados, que, de toda sorte, já são de conhecimento das instituições financeiras que nem Estado são.  
(2010)

Logo, se o cruzamento das informações já se configura como um dos principais responsáveis pela queda de sonegação, caso haja acesso às informações bancárias, o combate à sonegação fiscal certamente será muito mais eficiente. Isto possibilitaria ao Estado o cumprimento de seu papel, qual seja, o de tributar todos os cidadãos de acordo com a respectiva capacidade contributiva.

---

<sup>111</sup> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Por tais motivos, acredita-se que o STF agiu com acerto ao proferir decisão pelo reconhecimento da constitucionalidade dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105 de 2001 nas ADIs 2386, 2390, 2397 e 2859, ao reputar como válida, em tais decisões, a transferência de sigilo bancário para o sigilo fiscal, desde que sejam atendidas as determinações previstas na lei e o resguardo à intimidade e à vida privada dos contribuintes.

## CONCLUSÃO

O presente estudo teve como principal objetivo estabelecer, a partir de preceitos fundamentais como a solidariedade social, a cidadania social e o Estado Democrático de Direito, que o dever fundamental de pagar tributos é um dever voltado para a construção de uma sociedade mais igualitária e inclusiva.

Para isto foi necessário traçar um longo caminho, o qual teve início com o exame dos modelos de Estados modernos até chegar ao Estado Democrático de Direito. Conferiu-se especial destaque aos elementos necessários para a caracterização do Estado Democrático de Direito, o qual atribui à dignidade da pessoa humana o valor-fonte do Estado, assim como a proteção dos direitos fundamentais de todos os cidadãos, inclusive das minorias, não atendendo apenas às vontades das maiorias.

O estudo prosseguiu com a análise da solidariedade social e da cidadania, verificando-se que estes vetores possuem novos contornos. Quanto à solidariedade, deixa esta de ser um sinônimo de caridade ou piedade, ou tão somente um valor moral, passando a exercer função política e jurídica para atuar como mediadora entre valores pessoais e coletivos perante a sociedade contemporânea. Já, a cidadania, possui ampla expansão, não se limitando aos direitos de nacionalidade e de participação nas eleições, mas também, por ser possível exigir dos cidadãos que controlem e participem da elaboração de políticas públicas, colaborando ativamente com a vida pública.

Em seguida, o estudo examinou os custos dos direitos, apontando-se que todos estes possuem custos, ainda que se tratem dos direitos tradicionalmente reconhecidos como negativos, o que implica a necessidade do Estado angariar recursos para sustentá-los. Adiante, o trabalho analisou os modelos de Estado com relação às suas fontes de custeio, conferindo-se especial destaque para o Estado fiscal, o qual representa o principal modelo de Estado atual, não somente por ser utilizado pela grande maioria dos países, mas também por ser o mais adequado para sustentar os diversos direitos que envolvem a construção de um Estado Democrático.

Ainda foram estudados os deveres fundamentais, tema “esquecido” pela doutrina em razão destes terem sido utilizados pelo ideário nazista e pelo comunismo, como meios para restringir direitos fundamentais, o que não se deve

admitir. Pelo contrário, deve-se entender que os deveres fundamentais devem ter como seu principal fundamento, a dignidade da pessoa humana e os direitos fundamentais.

Inclusive, é importante destacar que o reconhecimento dos deveres fundamentais em um Estado Democrático de Direito depende de um fundamento lógico e coerente, para que seja possível explicar a razão de cidadãos terem que cumprir obrigações, principalmente porque estas podem colidir com direitos fundamentais. Desde o início do presente trabalho ficou explícita a mensagem de que o reconhecimento dos deveres fundamentais em um Estado Democrático só subsiste quando estes atuam de modo a proteger os direitos fundamentais (especialmente a dignidade da pessoa humana), os quais exigem que os custos dos instrumentos da sua realização – os deveres comunitários – sejam repartidos por todos (destacando-se a solidariedade social aos deveres fundamentais).

Outro fundamento que justifica o estudo dos deveres fundamentais é que um Estado depende que seus cidadãos os cumpram, pois, além de constituírem o pressuposto geral da existência e funcionamento do Estado e do consequente reconhecimento e garantia dos direitos fundamentais, se apresentam como específicos pressupostos da proteção da vida, da liberdade e da propriedade dos indivíduos.

Nestes termos, diante do conjunto de deveres fundamentais, observa-se um Estado entendido como uma organização regida por um valor, atuando em função da pessoa humana, um Estado, no fim das contas, que seja instrumento de realização da eminente dignidade humana (NABAIS, 2015, p. 60).

No último capítulo foi possível verificar as principais conclusões que devem ser destacadas neste momento, iniciando-se pela nomenclatura adotada, qual seja: o dever fundamental de pagar “tributos”, e não o dever fundamental de pagar “impostos” (como Nabais fez em sua tese). Esta adoção decorre de uma série de motivos, podendo-se ressaltar: que a doutrina, décadas atrás, já estudava o dever fundamental de pagar “tributos”, e não o de pagar “impostos”; que estudos modernos sobre este dever no Brasil e no exterior referem-se ao dever fundamental de pagar “tributos”; e ainda, porque Nabais possui uma concepção sobre as espécies tributárias diversa da adotada pela maior parte da doutrina mundial<sup>112</sup> (inclusive da

---

<sup>112</sup> Pelo menos ao comparar com estudos realizados sobre as espécies tributárias na Alemanha, Itália, Espanha, Brasil e na América do Sul em geral.

brasileira). Referido autor adota uma teoria bipartida, em que o conceito dos impostos é expandido para reconhecer outras espécies tributárias admitidas em outros países<sup>113</sup>, situação que não se sustenta em outros países, inclusive no Brasil.

A título exemplificativo, no último capítulo foi realizada uma análise do julgamento proferido pelo STF sobre as ADIs nº 2.386, 2.390, 2.397 e 2.859, as quais versavam sobre a possibilidade da autoridade fazendária analisar dados bancários dos contribuintes. Neste julgamento a Corte Suprema afastou a alegação de inconstitucionalidade da LC nº 105 de 2001, sustentando que não havia ofensa aos direitos fundamentais à intimidade e à vida privada, bem como não haveria quebra ao sigilo bancário, mas sim transferência deste para o sigilo fiscal. Um dos fundamentos utilizados foi o dever fundamental de pagar tributos, o qual foi analisado em conjunto com outros fundamentos relevantes, como a taxa de sonegação fiscal, a existência de Tratados Internacionais voltados para o combate a crimes financeiros e o respeito à capacidade contributiva, reforçando a importância do dever fundamental de pagar tributos no Brasil.

Outra relevante conclusão obtida ao longo do trabalho refere-se à importância do dever fundamental de pagar tributos ao Estado Democrático de Direito brasileiro, o qual possui um sistema tributário que reconhece este dever de forma implícita na Constituição. Esse dever é essencial, pois a Constituição prevê a dignidade da pessoa humana como fundamento da República e define como objetivos fundamentais a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, bem como a erradicação da pobreza, da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Tais objetivos só podem ser alcançados se o Estado fizer uso dos tributos (com especial destaque aos impostos) para realizar a redistribuição de renda e a promoção de direitos fundamentais à população em geral.

Contudo, a realidade brasileira demonstra que as indagações acerca dos valores dos tributos e dos benefícios que eles trazem para a sociedade são constantes, principalmente por causa da imensa desigualdade social, aliada à grave desproporção da carga tributária com relação ao respectivo retorno em bem-estar<sup>114</sup> à população, como foi demonstrado em estudos do IBPT e da OCDE. Em

---

<sup>113</sup> Como a contribuição de melhoria, como outras contribuições especiais e como algumas hipóteses de taxas que não atendam a determinados requisitos.

<sup>114</sup> Aqui é feita referência ao IDH e outros índices relacionados às necessidades essenciais da população como a fome, a saúde, a educação, o desemprego, a inacessibilidade urbana, entre outros.

resumo, pode-se observar que o Brasil é um país que possui riquezas, as quais são muito mal distribuídas.

Tal fato leva ao questionamento se o dever fundamental de pagar tributos possui campo de aplicação no Brasil, sendo a resposta obtida no trabalho positiva. Embora haja problemas seríssimos com a forma de aplicação dos recursos obtidos, o caminho mais adequado para a resolução do problema não consiste na ausência de pagamento de tributos ou na minoração da carga tributária, pois esta solução não melhorará a distribuição de renda.

É importante frisar que os tributos, com especial destaque aos impostos influenciam de forma essencial a distribuição de renda, sendo um dos instrumentos mais relevantes para a redução da desigualdade social, e com certeza a principal fonte de custeio para instituir os programas destinados a cumprir esta função.

Suscitada a relevância dos tributos e que a redução da carga tributária não consiste em uma forma de melhora da realidade brasileira, deve-se analisar quais podem ser as medidas adotadas para tal fim, apontando-se três: a) rever a tributação de acordo com critérios de justiça fiscal; b) reduzir a sonegação fiscal e c) melhorar o uso dos recursos mediante controle da Administração Pública.

Assim, com relação à revisão da tributação de acordo com critérios de justiça fiscal, deve-se destacar que tal medida pode auxiliar significativamente a distribuição de renda da população. A partir do momento que houver melhor balanceamento dos tributos exigidos, majorando-se a cobrança sobre a renda e sobre os lucros obtidos (cujas alíquotas são insuficientes) e houver redução dos tributos exigidos de toda a população, destacando-se as contribuições para a previdência social (especialmente da população com menor capacidade contributiva), haverá um sistema que automaticamente auxiliará a redistribuição de renda e a redução da desigualdade social.

Já, com relação à redução da sonegação fiscal e à evasão fiscal, já restou demonstrado ao longo do trabalho o quanto ela pode prejudicar a sociedade como um todo, em especial quando vinculada a crimes graves, bem como, porque o Estado Fiscal brasileiro deixa de receber recursos essenciais para a construção de uma sociedade mais justa e igualitária, como preconizado na Constituição brasileira.

Cumprido frisar que o dever fundamental de pagar tributos possui ampla vinculação com as duas primeiras medidas relevantes para a melhora da realidade brasileira, sendo que, com a primeira (revisão da tributação de acordo com critérios

de justiça fiscal) este dever age em consonância com os direitos fundamentais, para o fim de assegurar a exigência de tributos de cada cidadão, pois embora seja um dever a solidariedade e a colaboração com a sociedade, as contribuições exigidas devem ser realizadas em montantes que não sejam abusivos ou prejudiciais à iniciativa privada e em consonância com o princípio da capacidade contributiva. Já, com relação à segunda (redução da sonegação fiscal) o dever fundamental de pagar tributos permite a criação e o uso de instrumentos capazes de reduzir tal conduta, tão maléfica, gerando diversos reflexos positivos para a sociedade, como a melhor arrecadação e a redistribuição de riquezas, pois eventuais sonegadores seriam indevidamente beneficiados, enriquecendo ilicitamente e causando prejuízos, inclusive à livre iniciativa, o que deve ser coibido.

Neste contexto, o papel do dever fundamental de pagar tributos possui grande relevância para a sociedade brasileira, pois o respeito a este dever garante a inocorrência de sonegação e evasão fiscal, assim como auxilia na revisão da tributação de acordo com critérios mais justos, garantindo uma justa participação de todos com os custos necessários para a construção da sociedade desejada, evitando também, o enriquecimento sem justa causa daqueles que não pagam tributos.

Contudo, diante da existência de uma arrecadação significativa, deve-se ter em mente que a medida mais importante para a transformação da sociedade brasileira consiste em uma melhor aplicação dos recursos obtidos, de tal forma que, a partir do momento que houver uma destinação adequada, as condições da população sofrerão grandes transformações.

Para ocorrer esta transformação é essencial a participação da comunidade como um todo, mediante participação ativa nas políticas públicas e no controle do uso dos recursos e da Administração Pública. Ainda, é importante que sejam realizadas escolhas mais sensatas, não se limitando tal participação ao voto. Assim será possível vislumbrar uma sociedade cidadã e solidária, onde os cidadãos sejam capazes de assumir um papel de protagonismo no controle da vida pública. Apenas com tais mudanças será possível afastar a grave crise de representatividade que assola o país.

Somente com a transformação de consciência será viável fomentar o sentimento de que os recursos providos pela sociedade podem ser utilizados de forma adequada para a construção do bem comum, ou seja, de uma sociedade mais

justa e igualitária, com o intuito de assegurar a todos uma vida digna e, consequentemente, um efetivo Estado Democrático de Direito.

## REFERÊNCIAS

ABEL, Ivan José. **Justiça Social e Dignidade Humana: Uma Reflexão Sobre o Poder Judiciário**. Bauru: EDUSC, 2005.

ALCÂNTARA, Michele Alencar da Cruz. A face oculta dos direitos humanos: os deveres fundamentais. Congresso Nacional do CONPEDI (2006, Manaus-AM). **Anais do XIV Congresso Nacional do CONPEDI**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/XIVCongresso/054.pdf>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

ALVES, Fernando de Brito. **Democracia à Portuguesa: Retórica democrática na tradição jurídica lusófona**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014.

ARAUJO, Luiz Alberto David; NUNES JÚNIOR, Vidal Serrano. **Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 5. ed. São Paulo : Malheiros, 1996.

ÁVILA, Humberto. Repensando o “Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Particular”. **Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado (RERE)**. Salvador: Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 11, set./out./nov., 2007. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/rere.asp>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Estatuto do contribuinte: conteúdo e alcance. **Revista Eletrônica de Direito Administrativo e Econômico (REDAE)**. n. 12, p. 01-25, Salvador, nov./dez./jan. 2008.

BAPTISTA, Hélio Daniel de Favare. **Justiça Tributária e Justiça Distributiva: aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva**. 139 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Centro Universitário Eurípedes de Marília, Fundação de Ensino Eurípedes Soares da Rocha. 2007. Disponível em <<http://aberto.univem.edu.br/bitstream/handle/11077/655/Justi%C3%A7a%20Tribut%C3%A1ria%20e%20Justi%C3%A7a%20Distributiva%3a%20Aplica%C3%A7%C3%A3o%20do%20Princ%C3%ADpio%20da%20Capacidade%20Contributiva.pdf?sequence=1>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

BAPTISTA, Olívia Cerdoura Garjaka. Hannah Arendt e o Conceito de Cidadania. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**. v. 90, p. 1-31, jan./mar. 2015, (Revista dos Tribunais online).

BARBONE, Carmelo. **I doveri pubblici individuali nella Costituzione**. Milano: A. Giuffrè. 1968.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 5. ed., 3. tiragem. São Paulo: Saraiva, 2016.

\_\_\_\_\_. Fundamentos Teóricos e Filosóficos do Novo Direito Constitucional Brasileiro: Pós-modernidade, teoria crítica e pós-positivismo. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 15, jan. de 2001. Disponível em: <[http://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj\\_online/edicoes/revista15/revista15\\_11.pdf](http://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista15/revista15_11.pdf)> Acesso em 31 de jan. de 2018.

BARROSO, Luís Roberto. **O Direito Constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da constituição brasileira**. 8 ed. Rio de Janeiro: Renovar. 2006.

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. vol. 2, São Paulo: Saraiva, 1989.

BAUMAN, Zygmunt. **Globalização: As consequências Humanas**. Tradução: Marcus Penchel. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 1999.

\_\_\_\_\_. **Modernidade Líquida**. Tradução: Plínio Dentzien. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2001.

BECHO, Renato Lopes. Direitos e Deveres da Administração Tributária à Luz dos Direitos Humanos. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, n. 171, p. 93-109, dez. 2009.

\_\_\_\_\_. **Filosofia do direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 6. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

BELLINETTI, Luiz Fernando. **Limitações legais ao sigilo bancário**. Revista de Direito do Consumidor, v. 18, abr./jun. 1996. p. 144

BIJOS, Leila e ALMEIDA, Márcio José de Magalhães. A globalização e a lavagem de Dinheiro: medidas internacionais de combate ao delito e reflexos no Brasil. **Revista CEJ**. Brasília, Ano XIX, n. 65, p. 84-96, jan./abr. 2015.

BIM, Eduardo Fortunato. A Inconstitucionalidade das Sanções Políticas Tributárias no Estado de Direito: Violações ao Substantive Due Process of Law (Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade). In: ROCHA, Valter de Oliveira (coord.); MATTOS, Arnaldo Gomes de; SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga; et al. **Grandes Questões Atuais do Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, v. 8, p. 67-92, 2004.

BOBBIO, Norberto. **A Era dos Direitos**. Rio de Janeiro, Editora Campus, 2004.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 26. ed., atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

\_\_\_\_\_. **Do Estado Liberal ao Estado Social**. 11. ed. 2 tiragem. São Paulo: Malheiros Editores, 2014.

BRASIL. Advocacia Geral da União. **Informações nº AS-05/2001**. Processo nº 00001.00302/2001-67, ADI nº 2386. Disponível em: <[http://www.conjur.com.br/2001-fev-06/agu\\_favoravel\\_quebra\\_sigilo\\_receita\\_federal](http://www.conjur.com.br/2001-fev-06/agu_favoravel_quebra_sigilo_receita_federal)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei 8.239 de 04 de outubro de 1991**. Regulamenta o art. 143, §§ 1º e 2º da Constituição Federal, que dispõem sobre a prestação de Serviço Alternativo ao Serviço Militar Obrigatório. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8239.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8239.htm)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 2001. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp105.htm)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Cálculo do IRBES**. Disponível em: <<http://ibpt.impostometro.s3.amazonaws.com/Arquivos/06%2BIRBES%2B2015.pdf>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **A Constituição e o Supremo**. Art. 145 da Constituição de 1988. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigobd.asp?item=%201380>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Ação Cautelar 33 Medida Cautelar, Tribunal Pleno, Brasília, DF, julgado em 24 de nov. de 2010. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, publicado em 10 de fev. de 2011, Relator Min. Marco Aurélio, Relator para Acórdão Min. Joaquim Barbosa. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=618868>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. ADIs 2386; 2390; 2397 e 2859 (julgadas simultaneamente), Tribunal Pleno, Brasília, DF, julgadas em 24 de fev. de 2016. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, publicado em 21 de out. de 2016, Relator Min. Dias Toffoli. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11899965>>.

Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário com Agravo n. 917.171**. Relator Min. Celso de Mello. 2ª Turma. Decisão Unânime. Julgamento entre 09 a 15 de dez. de 2016 (sessão virtual). Publicado em 16 de dez. de 2016. Disponível em:  
<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12464695>>  
Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 826.254**. Relator Min. Celso de Mello. 2ª Turma. Decisão Unânime. Julgamento entre 09 a 15 de dez. de 2016 (sessão virtual). Publicado em 16 de dez. de 2016. Disponível em:  
<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12464696>>  
Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Contribuinte tem direito a diferenças em regime de substituição tributária, decide STF**. (Referência ao Recurso Extraordinário 593849, ainda não publicado). Disponível em  
<<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=327683>>.  
Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Inquérito 2245 AgR, Tribunal Pleno, Brasília, DF, julgado em 29 de nov. de 2006. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, publicado em 09 de nov. de 2007, Relator Min. Joaquim Barbosa, Relator para Acórdão Min. Carmen Lúcia. Disponível em:  
<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=494480>>.  
Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 389808, Tribunal Pleno, Brasília, DF, julgado em 15 de dez. de 2010. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, publicado em 10 de maio de 2011, Relator Min. Marco Aurélio. Disponível em:  
<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=622715>>.  
Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 601314, Tribunal Pleno, Brasília, DF, julgadas em 24 de fev. de 2016. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, publicado em 16 de set. de 2016, Relator Min. Edson Fachin. Disponível em:  
<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11668355>>.  
Acesso em 31 de jan. de 2018.

BREGA FILHO, Vladimir. **Direitos fundamentais na Constituição de 1988**: conteúdo jurídico das expressões. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.

BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana**: entre os direitos e deveres fundamentais. Porto Alegre: Livraria do advogado Editora, 2009.

CALIENDO, Paulo. Da justiça fiscal: conceito e aplicação. p. 371/405. In: TÔRRES, Heleno Taveira (coord.). **Tratado de Direito Constitucional Tributário**: estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: Saraiva, 2005.

\_\_\_\_\_. Reserva do possível, direitos fundamentais e tributação. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Org.). **Direitos Fundamentais, orçamento e reserva do possível**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário e análise econômica do Direito**. São Paulo: Saraiva (Elsevier – ebook), 2009.

CAMBI, Eduardo. **Neoconstitucionalismo e Neoprocessualismo**: Direitos Fundamentais, Políticas Públicas e Protagonismo Judiciário. São Paulo: Almedina, 2016.

\_\_\_\_\_ e PADILHA, Elisângela. Dimensões da Dignidade da Pessoa Humana. **Revista de Direito Privado (RDPriv)**. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 17, n. 71, p. 111-128, nov. 2016, p. 113.

CAMPOS, Diogo Leite de. **O sigilo bancário**. Revista do Instituto dos Advogados de Minas Gerais, Belo Horizonte, n. 3, 1997

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7 ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CARDOSO, Alessandro Mendes. **O Dever Fundamental de Recolher Tributos no Estado Democrático de Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 25 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 30 ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores. 2015.

CASTILHO, Ricardo. Estatuto do contribuinte e limitações à liberdade de locomoção e de comércio: pedágio, “guerra fiscal” e o comércio eletrônico. p. 127-154. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva e CASTILHO, Ricardo (orgs.). **Direito Tributário & Direitos Fundamentais**: Limitações ao Poder de Tributar. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

CAVALCANTE, Denise Lucena. **Sigilo bancário e o devido processo legal**. Revista da AGU, Brasília, Edição Especial, 2002

CHULVI, Cristina Pauner. **El Deber Constitucional de Contribuir Al Sostenimiento de Los Gastos Públicos**. 699 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universitat Jaume I, Facultad de Ciencias Jurídicas y Económicas, Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001. Disponível em <<http://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/10429/pauner.pdf?sequence=1>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

CONTEPELLI, Ernani de Paula. **Solidariedade Social Tributária**. (teses de doutoramento), Coimbra: Almedina, 2010.

COPETTI, Alex. **Contribuição dos precedentes para a efetividade dos direitos fundamentais sociais da perspectiva do direito à saúde**. 119 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade do Oeste de Santa Catarina, UNOESC, Chapecó, 2015. Disponível em <[http://www.unoesc.edu.br/images/uploads/mestrado/Disserta%C3%A7%C3%A3o\\_Finalizada.pdf](http://www.unoesc.edu.br/images/uploads/mestrado/Disserta%C3%A7%C3%A3o_Finalizada.pdf)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

CORREIA, Thaíse Francelino; SANTANA, Hadassah Laís de Souza e BORGES, Antônio de Moura. A mudança de paradigma do direito tributário quanto ao sigilo bancário. **Revista Jurídica**. Unicuritiba, v. 03, n. 44, Curitiba, p. 568-596, 2016. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/1880/1250>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

COSTA, Marli Marlene Moraes da; LINARA da LS. a Solidariedade na Perspectiva do Estado Fiscal: A Cidadania Solidária Promovendo Políticas Públicas Tributárias de Inclusão Social. **Revista de Estudos Jurídicos da UNESP**. Ano 15, n. 22, p. 147-171, 2011.

CREDDO, Raquel de Naday Di. O Pagamento de Tributos e a Justiça Fiscal. **Revista Jurídica da Procuradoria Geral do Estado do Paraná**. n. 3. Curitiba: PGE, p. 189-210, 2012.

CRUZ, Paulo Márcio. Democracia e Cidadania. **Argumenta Journal Law**, Jacarezinho – PR, Brasil, n. 04, p. 41-58. 2004.

DANIELI FILHO, Eloi Cesar; RODRIGUES, Hugo Thamiir. O Dever Fundamental de Pagar Impostos, Teoria da Justiça e Imunidades de Templos de Qualquer Culto. Congresso Nacional do CONPEDI (XIX, 2010, Fortaleza-CE). **Anais do XIX Congresso Nacional do CONPEDI**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2010, p. 4336-4359. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/fortaleza/3587.pdf>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Direitos Humanos e Cidadania**. 2. Ed. São Paulo: Moderna, 2004.

DA SILVA, Enio Moraes. O Estado Democrático de Direito. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, ano 42, n. 167, p 213-229, jul./set. 2005. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/794/R167-13.pdf?sequence=4>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

DA SILVA, José Afonso. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. São Paulo, Malheiros, 2007.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Constitucional positivo**. 37. ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

\_\_\_\_\_. O Estado Democrático de Direito. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, n. 173, p. 15-34, jul./set. 1988.

DELGADO, José Augusto. O Sigilo Bancário no Ordenamento Jurídico Brasileiro. **Revista da Procuradoria Geral do Estado do Pará**. n. 5, p. 199-240 jul./dez. 2001. Disponível em: <[https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/5177/O\\_Sigilo\\_Banc%C3%A1rio\\_no\\_Ordenamento.pdf](https://bdjur.stj.jus.br/jspui/bitstream/2011/5177/O_Sigilo_Banc%C3%A1rio_no_Ordenamento.pdf)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

DI CREDDO, Raque De Naday. O pagamento de tributos e a justiça fiscal. **Revista Jurídica da Procuradoria Geral do Estado do Paraná**. Curitiba: PGE, n. 3, p. 189-210, 2012.

**DICIONÁRIO LATIM-PORTUGUÊS**. Verbetes *sigillum*. Porto: Porto Editora, 2001.

ECONOMIST INTELLIGENCE UNIT (EIU). **The Economist Intelligence Unit's Democracy Index: 67 countries scored on a scale of 0 to 10 based on 60 indicators**. 2017. Disponível em <<https://infographics.economist.com/2017/DemocracyIndex/>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

ESPANHA, Constituição (1978). **Constitución Española**. Disponível em: <<http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/index.html>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. **Ley Orgánica 05 de 31 de out. de 1992**. Ley Orgánica reguladora del Tratamiento Automatizado de Datos. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1992-24189>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. **Ley Orgánica 15 de 14 de dez. de 1999**. Ley Orgánica de Protección de Datos de Carácter Personal. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1999-23750>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. Tribunal Constitucional de España. **Julgamento 290/2000**. Recursos nº 201/1993, 219/1993, 226/1993 e 236/1993, Tribunal Pleno, Madrid, Julgado em 30 de nov. de 2000, Disponível em: <<http://hj.tribunalconstitucional.es/es/Resolucion/Show/4274>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. HOLMES, Oliver Wendel. Caso: *Compania de Tabacos de Filipinas v. Collector of Internal Revenue*. Julgado em 21 de nov. de 1927. n. 42, p. 275. Disponível em: <<https://supreme.justia.com/cases/federal/us/275/87/>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

FABRIZ, Daury Cesar e SILVA, Flaviana Röpke da. Alienação Parental: A morte em vida que gera órfãos da ausência – o enfrentamento normativo à alienação parental

como forma de externalização do dever fundamental de proteção à família. **Revista IBDFAM: Famílias e Sucessões**. v. 07, Belo Horizonte: IBDFAM, jan./fev. 2015

FABRIZ, Daury Cesar e SOUZA, Ademilson Lima de. O Dever Fundamental de Promover a Sustentação dos Gastos Públicos e a Solidariedade Social Tributária: a cidadania contributiva como forma de realização dos direitos sociais. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 21, v. 108, jan./fev. 2013, p. 59-86.

FARIAS, José Fernando de Castro. **A Origem do Direito de Solidariedade**. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

FISCHER, Octavio Campos. As espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná (UFPR)**. Curitiba, n. 28, ano 28, 1994/1995. Disponível em: <<http://revistas.ufpr.br/direito/article/viewFile/9379/6472>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_ (Coord.). **Tributos e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Dialética, 2004.

FRANÇA. Assembleia Nacional Francesa. **Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 26 de agosto de 1789**. Universidade de São Paulo. Biblioteca Virtual de Direitos Humanos. Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>> Acesso em 31 de jan. de 2018.

FUNARI, Pedro Paulo. A cidadania entre os romanos. p. 49-79. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

GALDINO, Flávio. **Introdução à Teoria dos Custos dos Direitos: Direitos não Nascem em Árvores**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

GIANETTI, Leonardo Varella. **O Dever Fundamental de Pagar Tributos e suas Possíveis Consequências Práticas**. 295 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2011. Disponível em: <[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_GiannettiLV\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_GiannettiLV_1.pdf)>. Acesso em 12 de nov. de 2017.

GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, Igualdade e Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 1999.

GOMES, Marcus Lívio; ABRAHAM, Marcus; PEREIRA, Vítor Pimentel. O sigilo bancário e a privacidade do cidadão: alguns aspectos da jurisprudência do STF. **Revista do Programa de Pós-graduação em Direito da UFC**. Fortaleza, v. 36, n. 01, p. 331-349, 2016.

GRADVOHL, Michel André Bezerra Lima. Deveres Fundamentais: Conceito, Estrutura e Regime. **Revista Controle**. Fortaleza: Tribunal de Contas do Estado do Ceará, v. 7, n. 2, p. 251-275, dez. 2009.

GRECO, Marco Aurélio; GODOI Marciano Seabra de (coord.) **Solidariedade social e tributação**, São Paulo: Dialética, 2005.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Tributação e Direitos Fundamentais. p. 09-18. In: FISCHER, Octavio Campos (Coord.). **Tributos e Direitos Fundamentais**. São Paulo: Dialética, 2004.

GUARINELLO, Norberto Luiz. Cidades-estado na Antiguidade Clássica. p. 29-47. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

HOORNAERT, Eduardo. As comunidades cristãs dos primeiros séculos. p. 81-95. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes**. New York: W.W. Norton & Company, 2000.

ITÁLIA. Constituição (1947). **Costituzione della Repubblica Italiana**. Disponível em: <<http://www.governo.it/costituzione-italiana/principi-fondamentali/2839>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

ITÁLIA. Constituição (1947). **Constituição da República Italiana**. Tradução por CPIA: Centri Provinciali Istruzioni Adulti – Brescia. Disponível em <[http://www.educazioneadulti.brescia.it/certifica/materiali/6.Documenti\\_di\\_riferimento/La%20Costituzione%20in%2015%20lingue%20\(a%20cura%20della%20Provincia%20di%20Milano\)/Costituzioneltaliana-Portoghese.pdf](http://www.educazioneadulti.brescia.it/certifica/materiali/6.Documenti_di_riferimento/La%20Costituzione%20in%2015%20lingue%20(a%20cura%20della%20Provincia%20di%20Milano)/Costituzioneltaliana-Portoghese.pdf)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

JABUR, Gilberto Haddad. **Liberdade de pensamento e direito à vida privada: conflito entre direitos da personalidade**. São Paulo: RT, 2000.

KARNAL, Leandro. Estados Unidos, liberdade e cidadania. p. 135-157. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

KISTEUMACHER, Daniel Henrique Rennô. Aspectos (In)constitucionais da Execução Fiscal. **Revista da AJURIS**. Rio Grande do Sul: AJURIS, Ano XXXIX, n. 127, p. 63-84, set. 2012.

LAFER, Celso. **A Reconstrução dos Direitos Humanos: um diálogo com o pensamento de Hannah Arendt** São Paulo: Companhia das Letras, 1988.

LEAL, Rogério Gesta. **Condições e possibilidades eficazes dos direitos fundamentais sociais: os desafios do Poder Judiciário no Brasil**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

LIBERATI, Wilson Donizeti. **Políticas Públicas no Estado Constitucional**. São Paulo: Atlas, 2013.

LOMBARDI, Giorgio M. **Contributo allo studio dei doveri costituzionali**. Milano: A. Giuffrè. 1967

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37 ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros editores, 2016.

\_\_\_\_\_. **Interpretação e Aplicação da Lei Tributária**. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2010.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. **Interesse Público e direitos do contribuinte**. São Paulo: Dialética, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.); GONÇALEZ, Antônio Manoel; COSTA-CORRÊA, André L.; et al. **Princípio da eficiência em matéria tributária**. Pesquisas Tributárias, nova série, n. 12, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva e CASTILHO, Ricardo (orgs.). **Direito Tributário & Direitos Fundamentais: Limitações ao Poder de Tributar**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. O poder de tributar pelo prisma da teorização de sua função social e de proteção aos direitos individuais. p. 01-18. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva e CASTILHO, Ricardo (orgs.). **Direito Tributário & Direitos Fundamentais: Limitações ao Poder de Tributar**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MARTINS FILHO, Ives Gandra. O Poder de Tributar pelo Prisma da Teorização de Sua Função Social e de Proteção aos Direitos Individuais. In: \_\_\_\_\_.; CASTILHO, Ricardo (Org.); AMARAL, Antônio Carlos Rodrigues do [et al.] **Direito Tributário e Direitos Fundamentais: Limitações ao Poder de Tributar**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012. p. 1-19.

MEDINA, Leila Regina Diogo Gonçalves. A Dignidade da Pessoa Humana como Fundamento da Ordem Jurídica Brasileira. p. 287-307. In: KLOCK, Andrea Bulgakov; CAMBI, Eduardo e ALVES, Fernando de Brito (orgs). **Direitos Fundamentais Revisitados**. Curitiba: Juruá, 2009.

MIRON, Rafael Brum. O Sigilo Bancário e a Atuação do COAF: Análise dos critérios definidos pelo STF no julgamento da ADI 2390/DF para a transferência do sigilo de dados. **Revista da AJURIS**. Porto Alegre, v. 44, n. 142, p. 287/319, jun. 2017.

MONDAINI, Marco. O respeito aos direitos dos indivíduos. p. 115-133. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NABAIS, José Casalta. A Face Oculta dos Direitos Fundamentais: os Deveres e os Custos dos Direitos. **Revista de Direito Mackenzie**. Ano 3, n. 2, 2012. p. 9-30. Disponível em: <<http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/rmd/article/view/7246/4913>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**: Contributo para a Compreensão Constitucional do Estado Fiscal Contemporâneo. (Teses de doutoramento), 4 reimpressão, Coimbra: Almedina, 2015.

\_\_\_\_\_. Solidariedade, Cidadania e Direito Fiscal. p. 110-140. In: GRECO, Marco Aurélio e GODOI, Marciano Seabra de (coord.) **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

NERRÉ, Birger. Tax Culture: A basic concept for tax politics. **Economic Analysis & Policy**. V. 38, n. 01, mar. 2008. Disponível em <<http://www.perpustakaan.kemenkeu.go.id/FOLDERJURNAL/Tax%20Culture.pdf>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

NOGUEIRA, Alberto. **Os Limites da Legalidade Tributária no Estado Democrático de Direito**: Fisco x Contribuinte na Arena Jurídica: Ataque e Defesa. Rio de Janeiro: Renovar, 1996.

\_\_\_\_\_. **Teoria dos Princípios Constitucionais Tributários**: A Nova Matriz da Cidadania Democrática na Pós-modernidade Tributária. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

NUNES JUNIOR, Vidal Serrano. **A Cidadania Social na Constituição de 1988**: Estratégias de Positivação e Exigibilidade Judicial dos Direitos Sociais. São Paulo: Verbatim, 2009.

ODALIA, Nilo. A liberdade como meta coletiva. p. 159-169. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

OECD Library. **Taxing wages in Latins America and in Caribbean**. 26 de set. de 2016. Disponível em: <[http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxing-wages-in-latin-america-and-the-caribbean-2016/brazil-2013-marginal-tax-wedge-decomposition\\_9789264262607-graph94-en](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxing-wages-in-latin-america-and-the-caribbean-2016/brazil-2013-marginal-tax-wedge-decomposition_9789264262607-graph94-en)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de direito financeiro**. 3 ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

ORGANIZAÇÃO DOS ESTADOS AMERICANOS. **Pacto de San José de Costa Rica**. San José: Organização dos Estados Americanos, 1969. Disponível em: <<http://www.pge.sp.gov.br/centrodeestudos/bibliotecavirtual/instrumentos/sanjose.htm>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

PAULSEN, Leandro. Do Dever Fundamental de Colaboração com a Administração Tributária. **Revista Tributária das Américas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 5 p. 31-48, jan./jun. 2012.

PINSKY, Jaime. Os profetas sociais e o deus da cidadania. p. 15-27. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

\_\_\_\_\_ e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

PNUD, Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. **Ranking IDH Global 201/2015**. Disponível em:

<<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/idh0/rankings/idh-global.html>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. **Relatório do PNUD destaca grupos sociais que não se beneficiam do desenvolvimento humano**. Disponível em:

<<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/presscenter/articles/2017/03/21/relatorio-do-pnud-destaca-grupos-sociais-que-n-o-se-beneficiam-do-desenvolvimento-humano.html>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

PORTUGAL. Constituição (1976). **Constituição da República Portuguesa**.

Disponível em:

<<http://www.parlamento.pt/Legislacao/Paginas/ConstituicaoRepublicaPortuguesa.aspx>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

RAPOZO, Joana Tavares da Silva. **Limites do Princípio da Solidariedade na Instituição de Contribuições Sociais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

REALE, Miguel. **O Estado Democrático de Direito e o Conflito das Ideologias**. São Paulo: Saraiva, 1999.

REMEDIO, José. Os direitos da solidariedade, o princípio da solidariedade, a solidariedade social e a filantropia como instrumentos de inclusão social.

**Argumenta Journal Law**. Jacarezinho, n. 24, p. 251-279, jan./jun. 2016.

REZENDE, Condorcet (Org.). **Estudos Tributários**. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

RODRIGUES, Raphael Silva. Aplicabilidade do art. 191-A do Código Tributário Nacional ante o Dever Fundamental de recolher Tributos. **Revista Dialética de Direito Tributário**. n. 219, dez. 2013, p. 78-87.

ROQUE, Maria José Oliveira Lima. **Sigilo Fiscal e Direito à Intimidade**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2003.

SALIBA, Luciana Goulart Ferreira. **A Interpretação Econômica do Direito Tributário**. 171 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. 2010. Disponível em:

<[http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito\\_SalibaLG\\_1.pdf](http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_SalibaLG_1.pdf)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

SANTOS, Luciano Roberto Bandeira. **O Estatuto do Contribuinte no Estado Social**. 151 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/8678/1/LUCIANO%20ROBERTO%20BANDIRA%20SANTOS%20-%20Disserta%C3%A7%C3%A3o.pdf>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

SANCHES, J. L. Saldanha. **Estudos de Direito Contabilístico e Fiscal**. Coimbra: Coimbra, 2000.

SARLET, Ingo Wolfgang; MITIDIERO, Daniel; MARINONI, Luiz Guilherme. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 12. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2015.

\_\_\_\_\_. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na constituição federal de 1988**. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

\_\_\_\_\_. Mínimo Existencial e Direito Privado: Apontamentos sobre Algumas Dimensões da Possível Eficácia dos Direitos Fundamentais Sociais no Âmbito das Relações Jurídico-Privadas. **Revista Trimestral De Direito Civil**. Rio de Janeiro, v. 29, jan./mar. 2007, p. 53-93.

SCRAMIN, Umberto Cassiano Garcia. A Dignidade da Pessoa Humana e a Problemática de sua Aplicação. **Revista de Direito Constitucional e Internacional (RDCI)**. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 22, vol. 89, p. 71-96, out.-dez. 2014.

SILVA, Flaviana Röpke da e FABRIZ, Daury Cesar. Alienação parental: a morte em vida que gera órfãos da ausência – o enfrentamento normativo à alienação parental como forma de externalização do dever fundamental de proteção à família. **Revista IBDFAM: Família e Sucessões**. Belo Horizonte: IBDFAM, v. 7, jan./fev. 2015.

SINPROFAZ - Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda. **Sonegação no Brasil – Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do Exercício de 2015**. Brasília, jun. 2016. Disponível em: <[http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos-pdf/sinprofaz\\_indicador\\_sonegacao-28-06-2016.pdf](http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos-pdf/sinprofaz_indicador_sonegacao-28-06-2016.pdf)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de. Deveres Fundamentais e a Constituição Brasileira. **Revista de Filosofia do Direito do Estado e da Sociedade (FIDES)**. Natal, v. 1, n. 2, p. 214-225, ago./dez. 2010.

SKAFF, Fernando Facury. Reserva do possível pressupõe escolhas trágicas. **Conjur**. 2013. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2013-fev-26/contas-vista-reserva-possivel-pessupoe-escolhas-tragicas>>. Acesso em 13 de set. de 2017.

SOUZA, Ademilson Lima de e FABRIZ, Daury Cesar. O dever fundamental de promover a sustentação dos gastos públicos e a solidariedade social tributária: A

cidadania contributiva como forma de realização dos direitos sociais. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. Ano 21, v. 108, p. 59-86. jan.-fev. 2013.

STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luis Bolzam de. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. 8. ed. rev. e atual., 2. tiragem. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

STURZA, Janaína; MACIEL, Renata. Democracia, cidadania e direitos humanos: a conjuntura atual do estado democrático de direito. **Argumenta Journal Law**. Jacarezinho, n. 23, p. 253-281, jan. 2016.

TAKANO, Caio Augusto. Erosão da base tributável e a transferência de resultados: o caminho para o multilateralismo e novas perspectivas à soberania fiscal. **Revista Direito Tributário Atual**, São Paulo: Dialética, v.32, p. 63-82, 2014.

TEIXEIRA, Renato Medrado Bonelli Borges. **O Estatuto do Contribuinte e a Garantia do Mínimo Imune**. 168 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/8680/1/RENATO%20MEDRADO%20BONELLI%20BORGES%20TEIXEIRA%20-%20Disserta%C3%A7%C3%A3o.pdf>>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

TORO, José Bernardo. **A Construção do Público: Cidadania, Democracia e Participação**. Seleção de textos e organização: Cristina Duarte Werneck e Nisia Duarte Werneck. Rio de Janeiro: Senac Rio, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. A metamorfose dos Direitos Sociais em Mínimo Existencial. p. 01-45. In: SARLET, Ingo Wolfgang. **Direitos fundamentais sociais: estudos de direito constitucional, internacional e comparado**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

\_\_\_\_\_. **O direito ao mínimo existencial**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009a.

\_\_\_\_\_. O mínimo existencial e os direitos fundamentais. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, n. 177, p. 29-49, jul./set. 1989. Disponível em: <[https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwi6yKGGsL\\_WAhWED5AKHSASDloQFgg3MAA&url=http%3A%2F%2Fbibliotecadigital.fgv.br%2Fojs%2Findex.php%2Frda%2Farticle%2Fdownload%2F46113%2F44271&usg=AFQjCNGbsF2iEWgc7sq09BccSC5yFVXCEA](https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwi6yKGGsL_WAhWED5AKHSASDloQFgg3MAA&url=http%3A%2F%2Fbibliotecadigital.fgv.br%2Fojs%2Findex.php%2Frda%2Farticle%2Fdownload%2F46113%2F44271&usg=AFQjCNGbsF2iEWgc7sq09BccSC5yFVXCEA)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

\_\_\_\_\_. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. v. I, Rio de Janeiro: Renovar, 2009b.

VALADÃO, Alexsander Roberto Alves. **O mínimo existencial e as espécies tributárias**. 347 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2008. Disponível em: <[http://www.acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/18288/Alexsander%20Roberto%20Alves%20Valadao%20\(tese\).pdf?sequence=1](http://www.acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/18288/Alexsander%20Roberto%20Alves%20Valadao%20(tese).pdf?sequence=1)>. Acesso em 31 de jan. de 2018.

XIMENES, Julia Maurmann. **Reflexões sobre o conteúdo do Estado Democrático de Direito**. p. 1-17, 2012. Disponível em: <<http://campanhanaweb.com.br/acsmce-antigo/sem-categoria/reflexoes-sobre-o-conteudo-do-estado-democratico-de-direito/>>. Acesso em 13 de set. de 2017.

ZERON, Carlos. A cidadania em Florença e Salamanca. p. 97-113. In: PINSKY, Jaime e PINSKY, Carla Bassanezi. **História da Cidadania**. 6. Ed. 3ª reimpressão. São Paulo: Contexto, 2016.

ZIMMERMANN, Augusto. Elementos Práticos e Teóricos para a Realização do Estado de Direito. **Revista Eletrônica Direito Vivo**. n. 1, vol. 1, 2007. p. 24-54. Disponível em: <[http://www.estacio.br/publicacoes/direitovivo/pdf/Estacio\\_EstadodeDireito\\_Zimmermann1\\_2.pdf](http://www.estacio.br/publicacoes/direitovivo/pdf/Estacio_EstadodeDireito_Zimmermann1_2.pdf)>. Acesso em 13 de set. de 2017.

YAMASHITA, Douglas. Princípio da Solidariedade em Direito Tributário. p. 53-67. In: GRECO, Marco Aurélio e GODOI, Marciano Seabra de (coord.) **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005.

## **ANEXO I – PARTE DA CONSTITUIÇÃO ESPANHOLA**

### **CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA – TÍTULO PRELIMINAR Y TÍTULO I**

#### **TÍTULO PRELIMINAR**

##### **Artículo 1**

1. España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político.

2. La soberanía nacional reside en el pueblo español, del que emanan los poderes del Estado.

3. La forma política del Estado español es la Monarquía parlamentaria.

##### **Artículo 2**

La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.

##### **Artículo 3**

1. El castellano es la lengua española oficial del Estado. Todos los españoles tienen el deber de conocerla y el derecho a usarla.

2. Las demás lenguas españolas serán también oficiales en las respectivas Comunidades Autónomas de acuerdo con sus Estatutos.

3. La riqueza de las distintas modalidades lingüísticas de España es un patrimonio cultural que será objeto de especial respeto y protección.

##### **Artículo 4**

1. La bandera de España está formada por tres franjas horizontales, roja, amarilla y roja, siendo la amarilla de doble anchura que cada una de las rojas.

2. Los Estatutos podrán reconocer banderas y enseñas propias de las Comunidades Autónomas. Estas se utilizarán junto a la bandera de España en sus edificios públicos y en sus actos oficiales.

##### **Artículo 5**

La capital del Estado es la villa de Madrid.

##### **Artículo 6**

Los partidos políticos expresan el pluralismo político, concurren a la formación y manifestación de la voluntad popular y son instrumento fundamental para la participación política. Su creación y el ejercicio de su actividad son libres dentro del respeto a la Constitución y a la ley. Su estructura interna y funcionamiento deberán ser democráticos.

##### **Artículo 7**

Los sindicatos de trabajadores y las asociaciones empresariales contribuyen a la defensa y promoción de los intereses económicos y sociales que les son propios. Su creación y el ejercicio de su actividad son libres dentro del respeto a la

Constitución y a la ley. Su estructura interna y funcionamiento deberán ser democráticos.

#### Artículo 8

1. Las Fuerzas Armadas, constituidas por el Ejército de Tierra, la Armada y el Ejército del Aire, tienen como misión garantizar la soberanía e independencia de España, defender su integridad territorial y el ordenamiento constitucional.

2. Una ley orgánica regulará las bases de la organización militar conforme a los principios de la presente Constitución.

#### Artículo 9

1. Los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico.

2. Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social.

3. La Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos.

### **TÍTULO I**

#### **De los derechos y deberes fundamentales**

#### Artículo 10

1. La dignidad de la persona, los derechos inviolables que le son inherentes, el libre desarrollo de la personalidad, el respeto a la ley y a los derechos de los demás son fundamento del orden político y de la paz social.

2. Las normas relativas a los derechos fundamentales y a las libertades que la Constitución reconoce, se interpretarán de conformidad con la Declaración Universal de Derechos Humanos y los tratados y acuerdos internacionales sobre las mismas materias ratificados por España.

### **CAPÍTULO PRIMERO**

#### **De los españoles y los extranjeros**

#### Artículo 11

1. La nacionalidad española se adquiere, se conserva y se pierde de acuerdo con lo establecido por la ley.

2. Ningún español de origen podrá ser privado de su nacionalidad.

3. El Estado podrá concertar tratados de doble nacionalidad con los países iberoamericanos o con aquellos que hayan tenido o tengan una particular vinculación con España. En estos mismos países, aun cuando no reconozcan a sus ciudadanos un derecho recíproco, podrán naturalizarse los españoles sin perder su nacionalidad de origen.

#### Artículo 12

Los españoles son mayores de edad a los dieciocho años.

### Artículo 13

1. Los extranjeros gozarán en España de las libertades públicas que garantiza el presente Título en los términos que establezcan los tratados y la ley.

2\*. Solamente los españoles serán titulares de los derechos reconocidos en el artículo 23, salvo lo que, atendiendo a criterios de reciprocidad, pueda establecerse por tratado o ley para el derecho de sufragio activo y pasivo en las elecciones municipales.

3. La extradición sólo se concederá en cumplimiento de un tratado o de la ley, atendiendo al principio de reciprocidad. Quedan excluidos de la extradición los delitos políticos, no considerándose como tales los actos de terrorismo.

4. La ley establecerá los términos en que los ciudadanos de otros países y los apátridas podrán gozar del derecho de asilo en España.

## **CAPÍTULO SEGUNDO**

### **Derechos y libertades**

### Artículo 14

Los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social.

### **SECCIÓN 1ª**

#### ***De los derechos fundamentales y de las libertades públicas***

### Artículo 15

Todos tienen derecho a la vida y a la integridad física y moral, sin que, en ningún caso, puedan ser sometidos a tortura ni a penas o a tratos inhumanos o degradantes. Queda abolida la pena de muerte, salvo lo que puedan disponer las leyes penales militares para tiempos de guerra.

### Artículo 16

1. Se garantiza la libertad ideológica, religiosa y de culto de los individuos y las comunidades sin más limitación, en sus manifestaciones, que la necesaria para el mantenimiento del orden público protegido por la ley.

2. Nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencias.

3. Ninguna confesión tendrá carácter estatal. Los poderes públicos tendrán en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española y mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones.

### Artículo 17

1. Toda persona tiene derecho a la libertad y a la seguridad. Nadie puede ser privado de su libertad, sino con la observancia de lo establecido en este artículo y en los casos y en la forma previstos en la ley.

2. La detención preventiva no podrá durar más del tiempo estrictamente necesario para la realización de las averiguaciones tendentes al esclarecimiento de los hechos, y, en todo caso, en el plazo máximo de setenta y dos horas, el detenido deberá ser puesto en libertad o a disposición de la autoridad judicial.

3. Toda persona detenida debe ser informada de forma inmediata, y de modo que le sea comprensible, de sus derechos y de las razones de su detención, no pudiendo ser obligada a declarar. Se garantiza la asistencia de abogado al detenido en las diligencias policiales y judiciales, en los términos que la ley establezca.

4. La ley regulará un procedimiento de "habeas corpus" para producir la inmediata puesta a disposición judicial de toda persona detenida ilegalmente. Asimismo, por ley se determinará el plazo máximo de duración de la prisión provisional.

#### Artículo 18

1. Se garantiza el derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen.

2. El domicilio es inviolable. Ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito.

3. Se garantiza el secreto de las comunicaciones y, en especial, de las postales, telegráficas y telefónicas, salvo resolución judicial.

4. La ley limitará el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno ejercicio de sus derechos.

#### Artículo 19

Los españoles tienen derecho a elegir libremente su residencia y a circular por el territorio nacional. Asimismo, tienen derecho a entrar y salir libremente de España en los términos que la ley establezca. Este derecho no podrá ser limitado por motivos políticos o ideológicos.

#### Artículo 20

1. Se reconocen y protegen los derechos:

a) A expresar y difundir libremente los pensamientos, ideas y opiniones mediante la palabra, el escrito o cualquier otro medio de reproducción.

b) A la producción y creación literaria, artística, científica y técnica.

c) A la libertad de cátedra.

d) A comunicar o recibir libremente información veraz por cualquier medio de difusión. La ley regulará el derecho a la cláusula de conciencia y al secreto profesional en el ejercicio de estas libertades.

2. El ejercicio de estos derechos no puede restringirse mediante ningún tipo de censura previa.

3. La ley regulará la organización y el control parlamentario de los medios de comunicación social dependientes del Estado o de cualquier ente público y garantizará el acceso a dichos medios de los grupos sociales y políticos significativos, respetando el pluralismo de la sociedad y de las diversas lenguas de España.

4. Estas libertades tienen su límite en el respeto a los derechos reconocidos en este Título, en los preceptos de las leyes que lo desarrollan y, especialmente, en el derecho al honor, a la intimidad, a la propia imagen y a la protección de la juventud y de la infancia.

5. Sólo podrá acordarse el secuestro de publicaciones, grabaciones y otros medios de información en virtud de resolución judicial.

#### Artículo 21

1. Se reconoce el derecho de reunión pacífica y sin armas. El ejercicio de este derecho no necesitará autorización previa.

2. En los casos de reuniones en lugares de tránsito público y manifestaciones se dará comunicación previa a la autoridad, que sólo podrá prohibirlas cuando existan razones fundadas de alteración del orden público, con peligro para personas o bienes.

#### Artículo 22

1. Se reconoce el derecho de asociación.

2. Las asociaciones que persigan fines o utilicen medios tipificados como delitos son ilegales.

3. Las asociaciones constituidas al amparo de este artículo deberán inscribirse en un registro a los solos efectos de publicidad.

4. Las asociaciones sólo podrán ser disueltas o suspendidas en sus actividades en virtud de resolución judicial motivada.

5. Se prohíben las asociaciones secretas y las de carácter paramilitar.

#### Artículo 23

1. Los ciudadanos tienen el derecho a participar en los asuntos públicos, directamente o por medio de representantes, libremente elegidos en elecciones periódicas por sufragio universal.

2. Asimismo, tienen derecho a acceder en condiciones de igualdad a las funciones y cargos públicos, con los requisitos que señalen las leyes.

#### Artículo 24

1. Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión.

2. Asimismo, todos tienen derecho al Juez ordinario predeterminado por la ley, a la defensa y a la asistencia de letrado, a ser informados de la acusación formulada contra ellos, a un proceso público sin dilaciones indebidas y con todas las garantías, a utilizar los medios de prueba pertinentes para su defensa, a no declarar contra sí mismos, a no confesarse culpables y a la presunción de inocencia.

La ley regulará los casos en que, por razón de parentesco o de secreto profesional, no se estará obligado a declarar sobre hechos presuntamente delictivos.

#### Artículo 25

1. Nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa, según la legislación vigente en aquel momento.

2. Las penas privativas de libertad y las medidas de seguridad estarán orientadas hacia la reeducación y reinserción social y no podrán consistir en trabajos forzados. El condenado a pena de prisión que estuviere cumpliendo la misma gozará de los derechos fundamentales de este Capítulo, a excepción de los que se vean expresamente limitados por el contenido del fallo condenatorio, el sentido de la pena y la ley penitenciaria. En todo caso, tendrá derecho a un trabajo remunerado y a los beneficios correspondientes de la Seguridad Social, así como al acceso a la cultura y al desarrollo integral de su personalidad.

3. La Administración civil no podrá imponer sanciones que, directa o subsidiariamente, impliquen privación de libertad.

#### Artículo 26

Se prohíben los Tribunales de Honor en el ámbito de la Administración civil y de las organizaciones profesionales.

#### Artículo 27

1. Todos tienen el derecho a la educación. Se reconoce la libertad de enseñanza.

2. La educación tendrá por objeto el pleno desarrollo de la personalidad humana en el respeto a los principios democráticos de convivencia y a los derechos y libertades fundamentales.

3. Los poderes públicos garantizan el derecho que asiste a los padres para que sus hijos reciban la formación religiosa y moral que esté de acuerdo con sus propias convicciones.

4. La enseñanza básica es obligatoria y gratuita.

5. Los poderes públicos garantizan el derecho de todos a la educación, mediante una programación general de la enseñanza, con participación efectiva de todos los sectores afectados y la creación de centros docentes.

6. Se reconoce a las personas físicas y jurídicas la libertad de creación de centros docentes, dentro del respeto a los principios constitucionales.

7. Los profesores, los padres y, en su caso, los alumnos intervendrán en el control y gestión de todos los centros sostenidos por la Administración con fondos públicos, en los términos que la ley establezca.

8. Los poderes públicos inspeccionarán y homologarán el sistema educativo para garantizar el cumplimiento de las leyes.

9. Los poderes públicos ayudarán a los centros docentes que reúnan los requisitos que la ley establezca.

10. Se reconoce la autonomía de las Universidades, en los términos que la ley establezca.

#### Artículo 28

1. Todos tienen derecho a sindicarse libremente. La ley podrá limitar o exceptuar el ejercicio de este derecho a las Fuerzas o Institutos armados o a los demás Cuerpos sometidos a disciplina militar y regulará las peculiaridades de su ejercicio para los funcionarios públicos. La libertad sindical comprende el derecho a fundar sindicatos y a afiliarse al de su elección, así como el derecho de los sindicatos a formar confederaciones y a fundar organizaciones sindicales internacionales o afiliarse a las mismas. Nadie podrá ser obligado a afiliarse a un sindicato.

2. Se reconoce el derecho a la huelga de los trabajadores para la defensa de sus intereses. La ley que regule el ejercicio de este derecho establecerá las garantías precisas para asegurar el mantenimiento de los servicios esenciales de la comunidad.

#### Artículo 29

1. Todos los españoles tendrán el derecho de petición individual y colectiva, por escrito, en la forma y con los efectos que determine la ley.

2. Los miembros de las Fuerzas o Institutos armados o de los Cuerpos sometidos a disciplina militar podrán ejercer este derecho sólo individualmente y con arreglo a lo dispuesto en su legislación específica.

## **SECCIÓN 2ª**

### ***De los derechos y deberes de los ciudadanos***

#### Artículo 30

1. Los españoles tienen el derecho y el deber de defender a España.
2. La ley fijará las obligaciones militares de los españoles y regulará, con las debidas garantías, la objeción de conciencia, así como las demás causas de exención del servicio militar obligatorio, pudiendo imponer, en su caso, una prestación social sustitutoria.
3. Podrá establecerse un servicio civil para el cumplimiento de fines de interés general.
4. Mediante ley podrán regularse los deberes de los ciudadanos en los casos de grave riesgo, catástrofe o calamidad pública.

#### Artículo 31

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.
2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.
3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

#### Artículo 32

1. El hombre y la mujer tienen derecho a contraer matrimonio con plena igualdad jurídica.
2. La ley regulará las formas de matrimonio, la edad y capacidad para contraerlo, los derechos y deberes de los cónyuges, las causas de separación y disolución y sus efectos.

#### Artículo 33

1. Se reconoce el derecho a la propiedad privada y a la herencia.
2. La función social de estos derechos delimitará su contenido, de acuerdo con las leyes.
3. Nadie podrá ser privado de sus bienes y derechos sino por causa justificada de utilidad pública o interés social, mediante la correspondiente indemnización y de conformidad con lo dispuesto por las leyes.

#### Artículo 34

1. Se reconoce el derecho de fundación para fines de interés general, con arreglo a la ley.
2. Regirá también para las fundaciones lo dispuesto en los apartados 2 y 4 del artículo 22.

#### Artículo 35

1. Todos los españoles tienen el deber de trabajar y el derecho al trabajo, a la libre elección de profesión u oficio, a la promoción a través del trabajo y a una

remuneración suficiente para satisfacer sus necesidades y las de su familia, sin que en ningún caso pueda hacerse discriminación por razón de sexo.

2. La ley regulará un estatuto de los trabajadores.

#### Artículo 36

La ley regulará las peculiaridades propias del régimen jurídico de los Colegios Profesionales y el ejercicio de las profesiones tituladas. La estructura interna y el funcionamiento de los Colegios deberán ser democráticos.

#### Artículo 37

1. La ley garantizará el derecho a la negociación colectiva laboral entre los representantes de los trabajadores y empresarios, así como la fuerza vinculante de los convenios.

2. Se reconoce el derecho de los trabajadores y empresarios a adoptar medidas de conflicto colectivo. La ley que regule el ejercicio de este derecho, sin perjuicio de las limitaciones que pueda establecer, incluirá las garantías precisas para asegurar el funcionamiento de los servicios esenciales de la comunidad.

#### Artículo 38

Se reconoce la libertad de empresa en el marco de la economía de mercado. Los poderes públicos garantizan y protegen su ejercicio y la defensa de la productividad, de acuerdo con las exigencias de la economía general y, en su caso, de la planificación.

### **CAPÍTULO TERCERO**

#### **De los principios rectores de la política social y económica**

#### Artículo 39

1. Los poderes públicos aseguran la protección social, económica y jurídica de la familia.

2. Los poderes públicos aseguran, asimismo, la protección integral de los hijos, iguales éstos ante la ley con independencia de su filiación, y de las madres, cualquiera que sea su estado civil. La ley posibilitará la investigación de la paternidad.

3. Los padres deben prestar asistencia de todo orden a los hijos habidos dentro o fuera del matrimonio, durante su minoría de edad y en los demás casos en que legalmente proceda.

4. Los niños gozarán de la protección prevista en los acuerdos internacionales que velan por sus derechos.

#### Artículo 40

1. Los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica. De manera especial realizarán una política orientada al pleno empleo.

2. Asimismo, los poderes públicos fomentarán una política que garantice la formación y readaptación profesionales; velarán por la seguridad e higiene en el trabajo y garantizarán el descanso necesario, mediante la limitación de la jornada laboral, las vacaciones periódicas retribuidas y la promoción de centros adecuados.

#### Artículo 41

Los poderes públicos mantendrán un régimen público de Seguridad Social para todos los ciudadanos, que garantice la asistencia y prestaciones sociales suficientes ante situaciones de necesidad, especialmente en caso de desempleo. La asistencia y prestaciones complementarias serán libres.

#### Artículo 42

El Estado velará especialmente por la salvaguardia de los derechos económicos y sociales de los trabajadores españoles en el extranjero y orientará su política hacia su retorno.

#### Artículo 43

1. Se reconoce el derecho a la protección de la salud.
2. Compete a los poderes públicos organizar y tutelar la salud pública a través de medidas preventivas y de las prestaciones y servicios necesarios. La ley establecerá los derechos y deberes de todos al respecto.
3. Los poderes públicos fomentarán la educación sanitaria, la educación física y el deporte. Asimismo facilitarán la adecuada utilización del ocio.

#### Artículo 44

1. Los poderes públicos promoverán y tutelarán el acceso a la cultura, a la que todos tienen derecho.
2. Los poderes públicos promoverán la ciencia y la investigación científica y técnica en beneficio del interés general.

#### Artículo 45

1. Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo.
2. Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva.
3. Para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior, en los términos que la ley fije se establecerán sanciones penales o, en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado.

#### Artículo 46

Los poderes públicos garantizarán la conservación y promoverán el enriquecimiento del patrimonio histórico, cultural y artístico de los pueblos de España y de los bienes que lo integran, cualquiera que sea su régimen jurídico y su titularidad. La ley penal sancionará los atentados contra este patrimonio.

#### Artículo 47

Todos los españoles tienen derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada. Los poderes públicos promoverán las condiciones necesarias y establecerán las normas pertinentes para hacer efectivo este derecho, regulando la utilización del suelo de acuerdo con el interés general para impedir la especulación. La comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos.

#### Artículo 48

Los poderes públicos promoverán las condiciones para la participación libre y eficaz de la juventud en el desarrollo político, social, económico y cultural.

#### Artículo 49

Los poderes públicos realizarán una política de previsión, tratamiento, rehabilitación e integración de los disminuidos físicos, sensoriales y psíquicos, a los que prestarán la atención especializada que requieran y los ampararán especialmente para el disfrute de los derechos que este Título otorga a todos los ciudadanos.

#### Artículo 50

Los poderes públicos garantizarán, mediante pensiones adecuadas y periódicamente actualizadas, la suficiencia económica a los ciudadanos durante la tercera edad. Asimismo, y con independencia de las obligaciones familiares, promoverán su bienestar mediante un sistema de servicios sociales que atenderán sus problemas específicos de salud, vivienda, cultura y ocio.

#### Artículo 51

1. Los poderes públicos garantizarán la defensa de los consumidores y usuarios, protegiendo, mediante procedimientos eficaces, la seguridad, la salud y los legítimos intereses económicos de los mismos.

2. Los poderes públicos promoverán la información y la educación de los consumidores y usuarios, fomentarán sus organizaciones y oirán a éstas en las cuestiones que puedan afectar a aquéllos, en los términos que la ley establezca.

3. En el marco de lo dispuesto por los apartados anteriores, la ley regulará el comercio interior y el régimen de autorización de productos comerciales.

#### Artículo 52

La ley regulará las organizaciones profesionales que contribuyan a la defensa de los intereses económicos que les sean propios. Su estructura interna y funcionamiento deberán ser democráticos.

### **CAPÍTULO CUARTO**

#### **De las garantías de las libertades y derechos fundamentales**

#### Artículo 53

1. Los derechos y libertades reconocidos en el Capítulo segundo del presente Título vinculan a todos los poderes públicos. Sólo por ley, que en todo caso deberá respetar su contenido esencial, podrá regularse el ejercicio de tales derechos y libertades, que se tutelarán de acuerdo con lo previsto en el artículo 161.1 a).

2. Cualquier ciudadano podrá recabar la tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección 1ª del Capítulo segundo ante los Tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad y, en su caso, a través del recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional. Este último recurso será aplicable a la objeción de conciencia reconocida en el artículo 30.

3. El reconocimiento, el respeto y la protección de los principios reconocidos en el Capítulo tercero, informará la legislación positiva, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos. Sólo podrán ser alegados ante la Jurisdicción ordinaria de acuerdo con lo que dispongan las leyes que los desarrollen.

#### Artículo 54

Una ley orgánica regulará la institución del Defensor del Pueblo, como alto comisionado de las Cortes Generales, designado por éstas para la defensa de los derechos comprendidos en este Título, a cuyo efecto podrá supervisar la actividad de la Administración, dando cuenta a las Cortes Generales. (Véase artículo 183 del Reglamento del Senado)

### **CAPÍTULO QUINTO**

#### **De la suspensión de los derechos y libertades**

#### Artículo 55

1. Los derechos reconocidos en los artículos 17, 18, apartados 2 y 3, artículos 19, 20, apartados 1 a) y d), y 5, artículos 21, 28, apartado 2, y artículo 37, apartado 2, podrán ser suspendidos cuando se acuerde la declaración del estado de excepción o de sitio en los términos previstos en la Constitución. Se exceptúa de lo establecido anteriormente el apartado 3 del artículo 17 para el supuesto de declaración de estado de excepción.

2. Una ley orgánica podrá determinar la forma y los casos en los que, de forma individual y con la necesaria intervención judicial y el adecuado control parlamentario, los derechos reconocidos en los artículos 17, apartado 2, y 18, apartados 2 y 3, pueden ser suspendidos para personas determinadas, en relación con las investigaciones correspondientes a la actuación de bandas armadas o elementos terroristas.

La utilización injustificada o abusiva de las facultades reconocidas en dicha ley orgánica producirá responsabilidad penal, como violación de los derechos y libertades reconocidos por las leyes.