

# O DEVER FUNDAMENTAL IMPLÍCITO DE PAGAR TRIBUTOS E O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NUM INCIPIENTE ESTADO FISCAL REPUBLICANO

José de Sousa Silva<sup>1</sup>

Sumário: Introdução. 1. Homilia acerca do dever fundamental implícito de pagar tributo e do princípio constitucional da legalidade tributária. 2. Finalidade, justiça, segurança jurídica e estatuto positivo. 3. Atentando-se contra a soberania popular: o resguardo de interesses particulares e o descaso como o interesse geral. 4. Um aguilhão semântico de viés tributário. Conclusão. Referências bibliográficas.

Resumo: Discute-se o conflito entre o dever fundamental implícito do contribuinte pagar tributo e o princípio constitucional da legalidade tributária que outorga ao Poder Executivo império para criar e majorar tributos. Para viabilizar a discussão se trouxe ao prosicênio um fato jurídico específico, a queda do preço do café no cenário internacional devido à superprodução cafeeicultora brasileira à época da chamada Primeira República; e um ato jurídico específico, a assinatura do Convênio de Taubaté em 1906, pelo Poder Executivo Federal. Por fim, buscou-se a perspectiva do contribuinte na Literatura Popular em Verso do primeiro quartel do século XX no Brasil. Dessa triangulação resultaram o desenredo de um aguilhão semântico tributário e de seu rito institucional de legitimação.

---

<sup>1</sup> Graduado em Letras Português e respectivas Literaturas, mestrado em Linguística Aplicada, doutorado em Letras, Linguística e Semiótica, Pós-doutorado em Direito e acadêmico de Direito. Agradece-se o apoio do professor Dr. Lenio Streck e da Secretaria de Estado de Educação do Distrito Federal.

Palavras-Chave: Filosofia do Direito. Hermenêutica. Literatura. Sociologia do Direito. Tributo.

## THE IMPLICIT FUNDAMENTAL DUTY OF PAYING TAX AND THE CONSTITUTIONAL PRINCIPLE OF THE TAX LAWFULNESS IN AN INCIPIENT REPUBLICAN FISCAL STATE

**Abstract:** It is discussed the conflict between the implicit fundamental duty of the taxpayer to pay taxes and the constitutional principle of tax lawfulness that grants the Executive Branch empire to create and increase taxes. To make the discussion feasible, a specific juridical fact was brought to the proscenium, the fall in the price of coffee in the international scenario due to the Brazilian coffee-growing overproduction at the time of so-called First Republic; and a specific juridical act, the signing of the Convênio de Taubaté in 1906, by the Executive Branch. Finally, it was drawn the perspective of the taxpayer from the Popular Literature in Verso of the first quarter of the twentieth century in Brazil. From this triangulation resulted the denouement of a certain tax semantic sting and its institutional rite of legitimation.

**Keywords:** Hermeneutics.. Literature. Philosophy of Law. Sociology of law. Tax.

### INTRODUÇÃO



Este artigo se insere na área de transdisciplinaridade entre a Literatura e o Direito. Em seu bojo encontram-se a Literatura Popular em Verso e o Direito Tributário. Do lado deste, recortou-se os temas do

dever fundamental implícito<sup>2</sup> de pagar tributos e o princípio constitucional da legalidade tributária previsto na Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1891 (CEUB/1891) em seu art. 72, § 30, *in verbis*, “Nenhum imposto de qualquer natureza poderá ser cobrado sinão [sic] em virtude de uma lei que o autorize<sup>3</sup>”, retratado no aforismo *nullum tributum sine praevia lege*<sup>4</sup>. Já do lado da Literatura Popular em Verso, da lavra do insigne poeta paraibano Leandro Gomes de Matos<sup>5</sup>, buscou-se um eu lírico cuja voz fosse favorável à gnose da interpretação do cidadão-contribuinte médio da carga tributária imposta pelo Poder Executivo.

A legitimidade de um eu lírico que se pronuncia sobre o Direito pode intrigar, contudo, ressalte-se que o eu lírico se pronuncia sobre o Direito, mas não o decide, nada mais lógico, pois não existe eu lírico “boca de lei”. Embora não seja um intérprete formalmente competente, como o são os juízes, os tribunais o STJ e STF, o eu lírico se apresenta como cidadão-contribuinte e simboliza a cidadania feita verbo no texto poético, ponto totalmente relevante em uma democracia liberal. Nesse sentido, é o pensamento de Häberle (1997, p. 37-38), que endossa essa legitimidade, pois, para esse jusfilósofo, em uma democracia liberal o cidadão é sim intérprete da Constituição em função mesmo da existência dos Direitos Fundamentais, do contrário não se terá

---

<sup>2</sup> Implícito no próprio catálogo de Direitos Fundamentais, pois não se concebe uma contraprestação estatal sem o financiamento destes pelo cidadão-contribuinte. Contudo, no Brasil, a interpretação que tem se dado a este princípio em nome da segurança jurídica do Estado Social de Direito encobre um agulhão semântico que se verá mais adiante.

<sup>3</sup> O princípio constitucional da estrita legalidade tributária está adscrito no Art. 150, I, da CRFB/1988, *verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas aos contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – Exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

<sup>4</sup> Não há tributo sem lei anterior.

<sup>5</sup> Cognominado o rei dos poetas populares, nasceu em 19 de novembro de 1865, na Fazenda da Melancia, no município de Pombal-PA, e falecido em 04 de março de 1918, em Recife-PE. É considerado o patrono da Literatura Popular em Verso.

uma legitimação democrática para a interpretação aberta.

Leandro Gomes de Barros trouxe para várias de suas páginas a recepção popular do báratro tributário inerente à Primeira República. É importante se considerar que as narrativas populares em verso do cordelista foram escritas no segundo período da Primeira República Brasileira, conhecida como a República Oligárquica<sup>6</sup>, a qual se estendeu da posse do primeiro presidente civil, Prudente de Moraes, em 1894, à Revolução de 1930, que depôs o presidente Washington Luís e impediu que o presidente eleito, Júlio Prestes, assumisse a presidência. Esse foi um período marcado pelo aumento da carga tributária sobre os brasileiros, com a majoração e criação de novos impostos tais como o imposto do selo e o imposto de renda.

A Literatura Popular em Verso de Leandro Gomes de Barros não traz em seu cerne nenhuma doutrina ou tese tributária, deve-se advertir o leitor, mas é justamente aí que se encontra sua contribuição, porque traz a recepção direta da população sem o filtro de nenhum discurso institucional, sem requintes filosóficos, sem, contudo, perder em profundidade, porque está prenhe de sabedoria. Está-se diante da *phronesis* de um eu lírico-cidadão-contribuinte de intelecto prático, da sua filosofia prática, da sua sabedoria prática.

Esta sabedoria prática é a capacidade que (i) independe da instrução formal, uma vez que é uma razão intuitiva (ARISTÓTELES, 1984, p. 145) e (ii) permite ao homem deliberar bem sobre o que lhe é bom e conveniente para a vida boa em geral e não apenas sob um aspecto particular desta (ARISTÓTELES, op. cit., p. 144). O eu lírico, dessa forma, amplia o exercício da sua cidadania fiscal.

*Prima facie*, observa-se que a recepção das questões do

---

<sup>6</sup> Interessam particularmente os trabalhos publicados a partir do ano de 1906, quando o autor já havia fixado sua residência em Pernambuco (também ano da posse do presidente Afonso Pena) a 1918, ano do falecimento do poeta (também ano do término do mandato do presidente Venceslau Brás). Foi nesse interregno que se encontraram as narrativas da sua lavra nas quais constam o imposto como temática.

dever fundamental implícito de pagar tributo e do princípio constitucional da legalidade tributária poderiam ser recepcionadas (i) como mero pano de fundo na narrativa literária ou (ii) como o núcleo da própria narrativa literária. Prevaleceu o segundo enfoque como núcleo da própria narrativa literária nas obras sob análise<sup>7</sup>, o que facultou a apreensão da recepção do aumento da carga tributária naquele momento.

Por fim, Kelsen (2015, p. 388) ressaltou que a interpretação do Direito pode vir do órgão que o aplica como pode vir de uma pessoa privada, v.g., a ciência jurídica. Neste artigo apresenta-se uma interpretação viável por meio de aportes da Hermenêutica, tomada como pessoa privada, enquanto ciência jurídica, como ferramenta teórico-jurídica.

Sucintamente, na primeira seção demonstrou-se como o discurso institucional da educação fiscal vem se apropriando do princípio do dever fundamental implícito de pagar tributo e do princípio constitucional da legalidade tributária para submeter o cidadão-contribuinte à sobretaxação. Na segunda seção, demonstrou-se como a aderência do Poder Executivo à interesses econômicos privados por meio de estatutos positivos corrompem a finalidade da lei em nome da segurança jurídica e ao arrepio da justiça. Na terceira seção, denuncia-se o atentado contra a soberania popular pelo descuro com a proporcionalidade do ato jurídico num Estado Fiscal em detrimento do Estado Social e Democrático de Direito. Por fim, na quarta seção, detém-se sobre o aguilhão semântico de viés tributário que tem legitimado a expropriação da renda do cidadão-contribuinte no Brasil.

## 1 HOMILIA ACERCA DO DEVER FUNDAMENTAL IMPLÍCITO DE PAGAR TRIBUTO E DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

---

<sup>7</sup> As obras remanescentes do insigne cordelista paraibano foram digitalizadas e disponibilizadas na hemeroteca da Fundação Casa Rui Barbosa, onde o público pode acessá-los gratuitamente por meio do programa DocReader.

Dubergé (*apud* NOGUEIRA, op. cit., p. 395) faz ressaír que nos versos dos cancioneiros franceses do século XIX já podiam ser encontrados registros do interesse literário pelo tema. Dubergé se referia a três canções políticas e revolucionárias reunidas por Avenel (1890, p. 130-131, 153-154 e 179-181)<sup>8</sup>. Logo, é digno de nota que não é a primeira vez que a Literatura tematiza alguma questão relacionada a tributos. Já no Brasil, é no cordel nordestino, gênero com raízes no cancionero popular medieval, que a verve popular mais crítica e irreverente registrou o descontentamento com o Estado Fiscal arrecadador do período 1906-1914<sup>9</sup>.

Deve-se sublinhar, contudo, que nos tempos atuais é possível ver, por exemplo, o Programa Nacional de Educação Fiscal – PNEF – se propondo a “educar” o contribuinte brasileiro, ou antes, a catequizá-lo, fomentando uma produção de cordeis voltados para o discurso institucional massificante e falacioso do “Cidadão consciente, Brasil contente”. Observe-se abaixo, por exemplo, o restrito tom dogmático e institucional, das estâncias:

CONTRIBUINTE CONSCIENTE, BRASIL CONTENTE

<sup>1</sup> Num mundo globalizado	Tributo é assunto sério	União, Estado e Município
Convido você para parar	<sup>20</sup> É dinheiro arrecadado	Três esferas de poder
E escutar um pouquinho	Vindo de muita gente	O Brasil é a grande União
O que agora vou falar	Não pode ser mal usado.	<sup>40</sup> O Estado você pode reconhecer
<sup>5</sup> É coisa bem especial	Por isso você, cidadão,	O município, sua cidade
Trata-se da Educação Fiscal.	Acompanhe toda gestão.	Onde você está a viver
Formar um ser humano	<sup>25</sup> Tributo é coisa antiga,	Cada ente (esfera) só pode
Consciente e integral	Começou como presente	Arrecadar dentro da atuação

<sup>8</sup> Essas canções eram, respectivamente: Jacques (1834), de P. J. Béranger; Au citoyen Guizol (1848), de Eugène Baillet e Le vote universel (1848), de Eugène Pottier.

<sup>9</sup> A República Velha Brasileira, ou Primeira República Brasileira, se estendeu da Proclamação da República em 15 de novembro de 1889 à Revolução de 24 de outubro de 1930. Normalmente a República Velha é dividida em dois períodos. O primeiro é chamado de República da Espada, entre 15 de novembro de 1889 a 15 de novembro de 1894, e o segundo é chamado de República Oligárquica, entre 15 de novembro de 1894 a 24 de outubro de 1930. O recorte 1906-1914 está inserido, portanto, dentro do período da chamada República Oligárquica e abrange o mandato de quatro presidentes da nascente república brasileira, a saber, Afonso Pena, Nilo Peçanha, Hermes da Fonseca e Venceslau Brás.

Que sabe ser autônomo  
<sup>10</sup>É objetivo da Educação Fiscal  
 Para quebrar a mazela cultural  
 Da falta de justiça social.

De tributo vou falar  
 Que você sabe que tem  
<sup>15</sup>Tem mesmo de pagar  
 Mas já se perguntou  
 Por que é obrigação?  
 E qual é sua função?

Depois virou na marra  
 Está na Lei atualmente  
 Na Constituição oficializado,  
<sup>30</sup>Juridicamente normatizado.

Governo dentro da Lei  
 O poder é limitado  
 Contribuinte só paga  
 O que está legalizado  
<sup>35</sup>Não pode cobrar do povo  
 Além do determinado.

<sup>45</sup>Não pode dois ao mesmo tempo  
 Cobrar na mesma jurisdição  
 Nem pode tributo inventar  
 Fora do que a Lei mandar.

No justo tem que tributar  
<sup>50</sup>Tributo é para todos  
 Não pode privilegiar  
 Também no mesmo ano  
 Não pode a Lei Fiscal criar  
 E Imposto da mesma cobrar  
 [...]  
 (FORTALEZA, s.d. p. 4-6).

Mesmo considerando-se a presença de alguns princípios tributários constitucionais, a exegese das estâncias acima denota que a conscientização, a integralidade e a autonomia prolatada pela Educação Fiscal a favor da formação do ser humano e da superação da privação cultural de justiça social se limitam à reprodução do discurso juspositivista da estrita legalidade, da criação e da arrecadação do gravame, oficializados pela própria Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/1988 – (Cf. v. 29, acima).

Observe-se, ainda, que, segundo o texto, o tributo é constitucional, possui uma finalidade e todos devem pagar, de fato, está correto. Observe-se ainda a existência de alguns princípios tributários constitucionais subjacentes à narrativa como os princípios da isonomia e da anterioridade além da atribuição da competência tributária às pessoas jurídicas de Direito Público – União, Estados e Municípios, de fato, está correto de novo. O texto reproduz apenas o discurso institucional da Fazenda pública sem a menor relevância crítico-jurídica. O *habitus* a que se referia Bourdieu (2008, *passim*).

Por outro lado, o humilde poeta Leandro Gomes de Barros, sem a menor pretensão de dogmatizar, de fazer doutrina ou mesmo realizar educação fiscal, conduzia o contribuinte brasileiro a se perguntar: “Que é do pleno exercício da minha cidadania quando o assunto é tributo?”

<sup>1</sup>Assim morre o brasileiro  
 Como o bode exposto á chuva,  
 Tem por direito o imposto  
 E palmatória por luva,  
<sup>5</sup>Família só herda dele  
 Nome de orphão e viuva.

[...]

E o governo bem vê  
 Nossos martyrios crueis  
 Só faz é nos botar selo  
<sup>10</sup>Da cabeça até os pés,  
 Diz de manhã morre um  
 Ao meio-dia nasce dez.

E grita vá o imposto  
 Morra quem estiver doente  
<sup>15</sup>Morrem cem nascem dez mil,  
 O Brazil tem muita gente  
 O tempo vai muito bom  
 Toca o banquete p'ra frente  
 [...]

São essas as garantias  
<sup>20</sup>Que competem ao brasileiro  
 Ter fome em cima do pão  
 Ser pobre tendo dinheiro  
 Ser mandado pelos servos  
 Isto causa desespero.

<sup>25</sup>Como vive o brasileiro  
 Com três impostos a pagar  
 Um corpo com três feridas  
 Como assim pode escapar?  
 Um ser escravo de três

<sup>30</sup>Se acaba de trabalhar.  
 (BARROS, 19-c, p. 2-3).

<sup>1</sup>Não vale a pena hoje em dia  
 Brasileiro trabalhar  
 Matando os filhos com fome  
 Para o governo engordar  
<sup>5</sup>E desgraçado daquelle  
 Que soffrer e se queixar.

Muitos devido a isso  
 Deixaram de plantar fumo  
 Outros ficaram no pó  
<sup>10</sup>Que nunca mais tomam prumo  
 Porque o que trabalhou  
 Deu ao fiscal do consumo.

[...]

(BARROS, 19-a, p. 4).

Verifica-se que a perspectiva do eu lírico é a daquele que observa a partir de um *panopticon*, no sentido, aqui, de que ele, o eu lírico, possui uma visão panorâmica que lhe possibilita enxergar o discurso-espetáculo governamental do “*Tout va très bien, madame la marquise*”, (Cf. BARROS, 19-c, v. 13-18), pois sempre haverá cidadãos suficientes, às dezenas de milhares, para sustentar o Estado, na recém nascida república brasileira, mesmo que isso lhes colapse a própria vida e a da sua família.

A partir dos fragmentos acima se depreende facilmente a voz de um eu lírico cujo pensamento exprime o descontentamento pelo que se pode chamar de expropriação pelo viés de



uma exagerada carga tributária que se abrigava à época sob a capa do art. 72, § 30, da CEUB/1891, dispositivo constitucional que instituiu o princípio da estrita legalidade tributária destinada, em tese, a impedir abusos do poder de tributar do Estado Fiscal. Assume-se que o eu lírico desconhecia tal dispositivo em função de não realizar nenhuma menção ao texto constitucional.

A despeito do dispositivo, a novel república brasileira não hesitou em se assentar sobre princípio constitucional para então sobretaxar o também novel cidadão-contribuinte brasileiro. Com efeito, o princípio da legalidade é “[...] *específico do Estado de Direito*, é justamente aquele que o qualifica e que lhe dá a identidade própria” (MELLO, 2009, p. 99-100). Mas então, pergunta-se, o Estado agindo *secundum legem* poderia chegar a atentar contra a soberania popular em prol de interesses particulares e em descaso do interesse geral?

## 2 FINALIDADE, JUSTIÇA, SEGURANÇA JURÍDICA E ESTATUTO POSITIVO

Antes de responder à questão ora posta, faz-se obrigatório uma breve incursão no tempo *en arrière*. No ano de 1906, no início do governo de Afonso Pena, o Poder Executivo deu início à chamada Política de Valorização do Café por meio da adesão ao Convênio de Taubaté, cujo fim era o de garantir os lucros dos cafeicultores dos estados de São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro e que, a médio e longo termo, foi nefasto ao país. Aliás o Convênio de Taubaté foi proposto pelos próprios governadores desses estados. Entre outras medidas, o Poder Executivo contraiu um empréstimo no valor de 15 milhões de libras esterlinas destinadas à compra das safras dos cafeicultores a um preço, muita da vez, maior que a do mercado, como também se comprometeu a desestimular a expansão das lavouras cafeeiras.

Despiciendo dizer que sendo os cafeicultores os financiadores das campanhas eleitorais daquele tempo – o que lhes

rendia também profunda penetração na máquina estatal – o Poder Executivo acabou pagando cada vez mais caro pelas safras e as lavouras continuaram se multiplicando na mesma razão, pois, afinal, havia o Poder Executivo para comprar, ou seja, os cafeicultores especularam com a própria política de medidas econômicas proposta por eles para o setor visando não mais apenas garantir, mas também maximizar o lucro sobre sua *commodity*, o café, num momento em que o comércio internacional desta *commodity* estava em crise em função da superprodução brasileira. Com essa manobra financeira, o setor cafeicultor protegeu e multiplicou o próprio capital até o *crash* da bolsa de Nova York em 1929, quando, finalmente, acabou a sinecura.

Desde então, qual foi a saída encontrada pelo Poder Executivo para pagar a conta da dívida pública agravada pela política de viés plutocrata? Criar legalmente impostos e mais impostos, quer dizer, sobretaxar sob o arrimo da estrita legalidade, para o fim de cobrir os empréstimos feitos a bancos estrangeiros sem levar em consideração o mal sócio-econômico-jurídico impingido ao arrepio do bem geral. Qualquer semelhança com os tempos hodiernos não é mera coincidência.

O Poder Executivo, então, interpretou o art. 72, § 30, da *Lex Mater* de 1891, bem ao pé da letra, editando, temprano, leis que ora criavam, ora majoravam tributos. Ao que tudo indica, o Poder Executivo lastreou-se na, hoje, muito ultrapassada e superada, estrita legalidade lastreada no puro normativismo estadeado pelo juspositivismo jurídico *lato sensu*. Häberle (1997, p. 32) anota que “Uma teoria jurídica que fique limitada à lógica normativa perde de vista a vinculação social da jurisdição”. Por corolário, a incipiente República dos Estados Unidos do Brasil, à socapa do cumprimento de uma norma constitucional que, ao menos em tese, deveria instruir a ordem jurídica nacional (SILVA, 2012, p. 117), instituiu-se como Estado leviatã fiscal, o que moveu a verve do bardo nordestino contra o evidente desvio de poder, já que a prática governamental não atendia a sua

finalidade, fosse ela específica ou legal. O princípio da finalidade:

[...] impõe que o administrador, ao manejar as competências postas ao seu encargo, atue com rigorosa obediência à finalidade de cada qual. Isto é, cumpre-lhe cingir-se não apenas à finalidade própria de todas as leis, que é o interesse público, mas também à finalidade *específica* abrigada na lei a que esteja dando execução. Assim, há desvio de poder e, em consequência, nulidade do ato, por violação da *finalidade legal*, tanto nos casos em que a atuação administrativa é estranha a qualquer finalidade pública quanto naqueles em que “o fim perseguido, se bem que de interesse público, não é o fim preciso que a lei assinalava para tal ato”. E que a lei, ao habilitar uma dada conduta, o faz em vista de um certo escopo. Não lhe é indiferente que se use, para perseguir dado objetivo, uma ou outra competência, que se estribem em uma ou outra atribuição conferida pela lei, pois, na imagem feliz do precitado Caio Tácito: “A regra de competência não é um cheque em branco (MELLO, op. cit., p. 107)”.

Mello (Op. cit., p. 106) ressalta ainda, com máxima lucidez, que o princípio da finalidade não decorre do princípio da legalidade, ele é inerente a este último, portanto não se pode tomar uma lei como estrado para a prática de ato desmedido para com a sua finalidade, pois isso seria burlar a lei a pretexto de cumpri-la, puro falseamento, desvio de finalidade<sup>10</sup>. A pura lógica normativa enseja o esvaziamento da finalidade da lei, seja ela própria ou específica, acarretando desvio de poder do próprio

---

<sup>10</sup> Pode-se citar como exemplo, bem recente, de desvio de finalidade as alterações realizadas na Medida Provisória 472/2009, de autoria do Poder Executivo, convertida na Lei 12.249/2010. A matéria dos objetos da MP desenhavam um escopo e a este foi “emendado”, pelo Poder Legislativo, um objeto de matéria clandestina, sem pertinência, sem afinidade lógica com o escopo original (Cf. Resolução n. 1/2002, do próprio Congresso Nacional), e, como se não bastasse, também alheio aos critérios de urgência e relevância inerentes à natureza de MPs (Cf. art. 60, *caput*, da CRFB/1988). O fato ocorreu quando da propositura do projeto de conversão da MP. Na ocasião o Congresso Nacional alterou o art. 12 do Decreto-Lei 9.295/1946, extinguindo, na prática, a profissão de técnico em contabilidade por meio da implementação de novas exigências para o exercício das funções relativas à contabilidade. Tratava-se do chamado “contrabando legislativo”, confira ADI 5127, da relatoria da ministra Rosa Weber.

Poder Executivo, no caso em tela, em sede de Direito Constitucional.

No pós-Segunda Guerra, houve quem denunciasse os excessos do positivismo em nome da segurança jurídica, da validade da lei e do poder de império da lei positiva em detrimento da finalidade e da própria justiça:

O positivismo, com seu princípio de que "uma lei é uma lei", tornou de fato a profissão jurídica alemã indefesa contra estatutos arbitrários e criminosos. O positivismo é, além disso, por si só, totalmente incapaz de estabelecer a validade dos estatutos. Ele alega ter provado a validade de um estatuto simplesmente pela demonstração de que o estatuto tinha poder suficiente por trás dele para prevalecer. Mas, embora o poder possa, de fato, servir de base ao "dever" da compulsão, ele nunca serve de base para o "dever" de obrigação ou de validade legal. A obrigação e a validade legal devem basear-se, antes, num valor inerente ao estatuto. Certamente, um valor vem com cada estatuto de lei positiva, sem referência ao seu conteúdo: Qualquer estatuto é sempre melhor do que nenhum estatuto em tudo, uma vez que, pelo menos, cria segurança jurídica. Mas a segurança jurídica nem é o único valor que a lei deve realizar, nem é o valor decisivo. Ao lado da segurança jurídica, existem dois outros valores: a finalidade e a justiça. Ao classificar esses valores, atribuímos o último lugar à finalidade da lei ao servir ao benefício público. De forma alguma a lei é qualquer coisa e tudo que "beneficia o povo". Antes, o que beneficia o povo é, a longo prazo, apenas o que o direito é, a saber, o que cria segurança jurídica e se esforça pela justiça. A segurança jurídica (que é característica de todo estatuto de lei positiva simplesmente em virtude da promulgação do estatuto) ocupa um curioso lugar intermediário entre os outros dois valores, a finalidade e a justiça, porque é exigido não só para benefício público, mas também para justiça. Que a lei seja certa e segura, que ela não seja interpretada e aplicada de uma maneira aqui e agora, de outra maneira em outro lugar e amanhã, é também uma exigência de justiça. Onde surge um conflito entre segurança jurídica e justiça, entre um estatuto censurável, mas devidamente promulgado, e uma lei justa que não foi expressa de forma estatutária, existe, na verdade, um conflito da justiça consigo mesma, um conflito entre a justiça aparente e real. Este conflito

está perfeitamente expreso no Evangelho, no mandamento de "obedecer aos que têm o domínio sobre vós, e submeter-vos", e no ditado, por outro lado, para "obedecer a Deus e não aos homens"<sup>11</sup> (RADBRUCH, 2006, p. 6-7, tradução livre).

A finalidade da lei e a justiça vêm antes da segurança jurídica. Segundo Radbruch, a imperatividade (obrigação de obedecer) e a validade se apoiam no valor inerente ao estatuto de lei positivo e isso gera segurança jurídica, claro, mas isso não é decisivo, pois a própria segurança jurídica em si mesma jaz entre outros dois valores da lei, a finalidade e a justiça, imprescindíveis ao benefício público no longo prazo.

### 3 ATENTANDO-SE CONTRA A SOBERANIA POPULAR: O RESGUARDO DE INTERESSES PARTICULARES E O

---

<sup>11</sup> *Positivism, with its principle that 'a law is a law', has in fact rendered the German legal profession defenceless against statutes that are arbitrary and criminal. Positivism is, moreover, in and of itself wholly incapable of establishing the validity of statutes. It claims to have proved the validity of a statute simply by showing that the statute had sufficient power behind it to prevail. But while power may indeed serve as a basis for the 'must' of compulsion, it never serves as a basis for the 'ought' of obligation or for legal validity. Obligation and legal validity must be based, rather, on a value inherent in the statute. To be sure, one value comes with every positive-law statute without reference to its content: Any statute is always better than no statute at all, since it at least creates legal certainty. But legal certainty is not the only value that law must effectuate, nor is it the decisive value. Alongside legal certainty, there are two other values: purposiveness and justice. In ranking these values, we assign to last place the purposiveness of the law in serving the public benefit. By no means is law anything and everything that 'benefits the people'. Rather, what benefits the people is, in the long run, only that which law is, namely, that which creates legal certainty and strives toward justice. Legal certainty (which is characteristic of every positive-law statute simply in virtue of the statute's having been enacted) takes a curious middle place between the other two values, purposiveness and justice, because it is required not only for the public benefit but also for justice. That the law be certain and sure, that it not be interpreted and applied one way here and now, another way elsewhere and tomorrow, is also a requirement of justice. Where there arises a conflict between legal certainty and justice, between an objectionable but duly enacted statute and a just law that has not been cast in statutory form, there is in truth a conflict of justice with itself, a conflict between apparent and real justice. This conflict is perfectly expressed in the Gospel, in the command to 'obey them that have the rule over you, and submit yourselves', and in the dictate, on the other hand, to 'obey God rather than men'.*

## DESCASO COM O INTERESSE GERAL

Retomando-se a questão posta linhas acima. Por mais absurda que possa parecer, a resposta a ela é sim, desde que a relação Estado/cidadão-contribuinte (democrática) seja substituída pela relação soberano/súdito (submissão). Medidas oriundas deste defeito demonstram “[...] menoscabo pela situação jurídica do administrado [e] exibem, ao mesmo tempo, sua *inadequação* ao escopo legal (MELLO, op. cit., p. 110)”. A relação assim inquinada pelo “excesso legal”, i.e., o abuso do princípio da estrita legalidade, é desproporcional, nociva e inútil aos direitos do cidadão-contribuinte como também ao bem geral.

A relação Estado/cidadão-contribuinte (democrática) é inerente ao Estado Fiscal moderno cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por tributos transferidos da propriedade da economia privada (NABAIS, 2004, p. 192), o que não deve ser confundido com aquele Estado que se assenta numa tributação exacerbada necessária à satisfação de uma máquina administrativa má gerida, corrompida e caduca. Aliás, o aumento quantitativo de impostos pode acarretar uma mutação qualitativa nestes mesmos impostos facilitando o fim do Estado Fiscal e a instauração de um Estado Patrimonial ou Proprietário (NABAIS, 2004, p. 195), o que, no caso brasileiro, tem facultado o enriquecimento ilícito de vários e diversos agentes dos Poderes Públicos em face da corrupção generalizada.

E o que o Estado brasileiro começou, verdadeiramente, a compelir o seu cidadão-contribuinte a financiar? Com o alargamento de tributos que se deu no início do Estado republicano brasileiro, e que ainda se encontra em expansão na República Nova (atual Sexta República), o cidadão-contribuinte tem sido obrigado a patrocinar, por assim dizer, um “comunismo nos moldes de uma classe possidente” (WAGNER apud NABAIS, 2002, p. 27 / Cf. NABAIS, op. cit., p. 24), i.e., a sobrecarga tributária apenas favorece as classes abastardas da economia,

desvirtuando o Estado Democrático de Direito que também se pretenda Estado Providência ou Estado de Bem-Estar Social. Isso é suficiente para descaracterizar o estado de direito, desde que se o entenda como um conteúdo necessário constituído pela primazia dada aos direitos fundamentais e não como um mero invólucro pronto a embalar qualquer conteúdo (NABAIS, op. cit., p. 195), um artigo jurídico *prêt-à-porter*.

O fato é que o eu lírico se queixa da indiferença e do desbordamento tributário governamental pela desproporcionalidade do ato jurídico. Aprofundando-se mais no princípio da proporcionalidade chega-se aos seus três elementos, a saber, a adequação, a necessidade e a proporcionalidade em sentido estrito, sendo que,

Conforme expressões de Canotilho, a adequação “impõe que a medida adotada para a realização do interesse público deve ser apropriada à prossecução do fim ou fins a ele subjacentes”; o princípio da necessidade ou da menor ingerência possível coloca a tônica na ideia de que “o cidadão tem direito à menor desvantagem possível” e o princípio da proporcionalidade em sentido restrito é “entendido como princípio da justa medida. Meios e fins são colocados em equação mediante um juízo de ponderação, com o objetivo de se avaliar se o meio utilizado é ou não desproporcionado em relação ao fim. Trata-se, pois, de uma questão de ‘medida’ ou ‘desmedida’ para se alcançar um fim: pesar as desvantagens dos meios em relação às vantagens do fim” (MELLO, op. cit., p. 111).

Em suma, (i) a proporcionalidade restrita deve ser entendida como o princípio da justa medida e (ii) o princípio da menor ingerência possível sufraga a menor desvantagem possível ao cidadão, logo, não se deve e nem se pode prescindir da harmonia entre medida adotada e perseguição dos fins subjacentes a ela. Sem embargo, a partir desse belo instrumental principiológico se alcança o que se pode denominar de agulhão semântico tributário, um dos tantos. Aborda-se esse tópico na seção seguinte.

#### 4 UM AGUILHÃO SEMÂNTICO DE VIÉS TRIBUTÁRIO

Aguilhões semânticos<sup>12</sup>, segundo Dworkin (2007, p. 54-55), são argumentos filosóficos segundo os quais só são possíveis ideias e debates significativos sobre a essência do direito, sobre o conceito do direito, se, e somente se, os advogados e juízes (operadores do direito de maneira geral) compartilharem

---

<sup>12</sup> Nota linguístico-epistemológica. A semântica é a área de estudo da linguagem que estuda o significado do signo linguístico, das frases e orações de forma intrínseca. Já a Pragmática é a área de estudo da linguagem que estuda o significado em relação ao contexto de uso na comunicação. A grosso modo existe um contexto linguístico (contexto ou contexto imediato, viável graças aos referentes textuais), um contexto extralinguístico (situacional) e um contexto sociocultural que excedo os contextos já citados. O primeiro contexto se refere à situação de ocorrência do signo linguístico, da frase, da oração no texto em si; o segundo se refere à situação extratextual, na qual o texto está inserido, acrescentando informações históricas, geográficas, sociológicas, literárias, etc., para maior eficácia da leitura da malha textual e, enfim, o terceiro se refere a respostas referentes a dados como, por exemplo, quem disse/escreveu o quê? A quem foi dito/escrito? O que foi dito/escrito? Quando foi dito/escrito? Qual a qualidade da relação entre os sujeito? etc. A Linguística Sistemática Funcional por meio de Halliday-Hasan (1989) e Halliday (1994), dentre outros, também se deteve sobre a noção de contexto. Costuma-se também se distinguir significado de sentido. Segundo Paulhan (*apud* VYGOTSKY, 1998, p. 465-466), *verbis*: “[...] o sentido de uma palavra é a soma de todos os acontecimentos psicológicos que essa palavra desperta na nossa consciência. É um todo complexo, fluido, dinâmico que tem várias zonas de estabilidade desigual. O significado mais não é do que uma das zonas do sentido, a zona mais estável e precisa. Uma palavra extrai o seu sentido do contexto em que surge; quando o contexto muda o seu sentido muda também. O significado mantém-se estável através de todas as mudanças de sentido. O significado de uma palavra tal como surge no dicionário não passa de uma pedra do edifício do sentido, não é mais do que uma potencialidade que tem diversas realizações no discurso. [...] O sentido de uma palavra [...] é um fenômeno complexo, móvel, protético [sic]; modifica-se com as situações e consoante os espíritos e é praticamente ilimitado. As palavras extraem o seu sentido da frase em que estão inseridas, e esta, por seu turno, colhe o seu sentido do parágrafo, o qual, por sua vez, o colhe do livro e este das obras todas do autor”. Ao se referir a um aguilhão semântico, Dworkin se refere à atribuição de sentidos divergentes a um mesmo conceito jurídico por parte de operadores do direito que diferem entre si num determinado contexto, o jurídico. Nesse sentido, deve-se gizar que um aguilhão semântico são semantismos jurídicos nascidos da colocação da importância primária, ou excessiva ênfase, no significado oriundo exclusivamente do contexto linguístico o que impediria antever divergências teóricas como elas realmente se apresentam epistemologicamente. Sendo assim, quando duas partes guardam um mesmo conceito, mas amparam diferentes pontos de vista sobre um mesmo ente, não se pode falar de aguilhão semântico, pois o aguilhão é uma divergência teórica (de conceitos) e não uma mera indisposição de pontos de vistas acerca de conceitos.



critérios factuais sobre os fundamentos do direito. Portanto, é plausível dizer que os aguilhões semânticos estão fundados sobre máximas como *ex facto oritur ius*<sup>13</sup> e *da mihi factum, dabo tibi ius*<sup>14</sup>, as quais os servem como dístico. Não se está aqui a negar que o direito não é um fato social, afinal ele decorre da vida em sociedade, mas se a partir daí se ditar o direito isso será, no mínimo, solipsismo e o “direito” daí decorrente é, por assim dizer, quirografário.

Deixando-se a relação entre o Direito e as ciências sociais e voltando-se para a relação entre este e as ciências naturais, não restam dúvidas de que estas se distinguem do Direito por uma ordem das coisas de natureza distinta. As ciências naturais possuem uma ordem de coisas vinculadas pelo princípio da causalidade – causa e efeito. Logo, o paradigma das ciências naturais obedece ao determinismo analítico, observam uma causalidade linear, i.e.,

[...] o determinismo que herdamos de Aristóteles, que é um determinismo puramente analítico onde não se encontrava nos efeitos nada que não se encontrasse na causa... A causa produz, desenvolvia analiticamente os efeitos, desdobrava-se para os efeitos (DURAND, 1982, p. 51).

Gadamer (2002, p. 226-227) considera que esse modo aristotélico de expressão, lógico-matemático, conduz à formalização de frases enunciativas atadas por nexos conclusivos (premissas/proposições) e nesse processo escolástico, analítico, do pensamento lógico vale o que foi enunciado. Noutros termos, um silogismo inabalável a partir de sua estrutura linguístico-formal interna, mas de admissibilidade questionável a partir de uma perspectiva externa.

Em uma comparação com o formalismo juspositivista, vale o que está escrito. A isso se pode chamar *logos apofantikos*, tomando-se emprestado a expressão a Gadamer (Op. cit., p. 227), quer dizer, “[...] a proposição cujo único sentido é realizar

---

<sup>13</sup> Do fato se origina o direito.

<sup>14</sup> Dá-me o fato, dar-te-ei o direito.

o *apofainesthai*, o mostrar-se do que foi dito” (GADAMER, op. cit., loc. cit.), abstraído de tudo o mais, voltado exclusivamente para o contexto lógico-linguístico estruturado e abstraído de todo e qualquer outro. Sendo assim o enunciado, a norma jurídica subsumiria o direito, bastando para se dizer o direito verdadeiro apenas apresentar o caso concreto, pois ele em si traria o direito ínsito, conato.

Dessa maneira, se torna evidente a orientação jusfilosófica de viés empírico-jurídico daqueles que embasam fundamentos do direito em critérios exclusivamente factuais. Pode-se dizer que para essa corrente o direito é um fato (casuístico, empírico) que se liga a outros fatos por meio de nexos de causalidade, i.e., o fato conduz à regra jurídica por meio de um laço necessário/natural de causalidade (SERRANO-CASEIRO, 2002, p. 13), e isso conduz ao seguinte dilema:

Ou os advogados, apesar das aparências, realmente aceitam, em linhas gerais, os mesmos critérios para decidir quando uma afirmação sobre o direito é verdadeira, ou não pode existir absolutamente nenhum verdadeiro acordo ou desacordo sobre o que é o direito, mas apenas a estupidez de pessoas pensando que divergem porque atribuem significados diferentes ao mesmo som (DWORKIN, 2007, p. 55-56).

Substituindo-se o termo advogados por Poder Executivo, ainda assim, pode-se tomar por absurdo o segundo termo do dilema – a divergência em função da atribuição de significados distintos a um mesmo significante linguístico é pueril. A partir disso, Dworkin (Op. cit., p. 56) ressalta que os filósofos do direito buscam identificar as regras fundamentais ocultas do direito que devem estar contidas, embora não reconhecidas, na prática jurídica, ressaltando que, em se tratando de direito, grande parte da divergência não é empírica, é teórica. Observem-se os fragmentos abaixo:

O FISCAL E A LAGARTA

[...]

<sup>1</sup>Disse o fiscal: o governo

Não poderá se manter,

OS DEZ RÉIS DO GOVERNO

[...]

<sup>1</sup>A semana tem seis dias

Quem quiser andar direito

Sem procurar o imposto  
De quem comprar e vender,  
<sup>5</sup>Artista e agricultor  
Pagam por justo dever.

Disse a lagarta: o governo  
Não podia trabalhar?  
Deixar de ser sanguessuga,  
<sup>10</sup>O sangue humano chupar.  
Elle plante cana e fumo  
Se quer beber e fumar!  
[...]  
(BARROS, 19-a, p. A-B).

Há de dar dous ao estado  
E dous e meio ao prefeito,  
<sup>5</sup>E não á de se queixar  
Nem ficar mal satisfeito.

O commercio nada perde  
Ganha com isso também  
Cresse cinco réis de imposto  
<sup>10</sup>Ele cá sobe um vintem,  
E diz: chore quem chorar  
Eu não sou pai de ninguém.

Entretanto o Brasileiro  
Tem muito o que padecer  
<sup>15</sup>O governo que era o único  
Que podia proteger,  
Diz: eu enchendo a barriga  
Tudo mais pode morrer.  
[...]  
(BARROS, 1907, p. 4-5).

A leitura atenta revela (i) uma indiferença para com a renda do cidadão-contribuinte sobrecarregado tributariamente, (ii) o discurso “cívico-pedagógico” acerca do dever fundamental implícito de pagar tributo e (iii) a cobrança de tributo para a manutenção do governo<sup>15</sup>. Contudo, num “Estado Juspositivista de Direito”, os tópicos listados não seriam vistos como substantivos de fato, uma vez que a cláusula da legalidade, inserida na Constituição de 1891, era a própria vontade do legislador feita verbo, *mens legislatoris*, e, portanto, o direito estatal positivo só permitia uma interpretação *ad litteram*, em sua forma, sem espaço para a discussão da sua materialidade, do mérito de questões

---

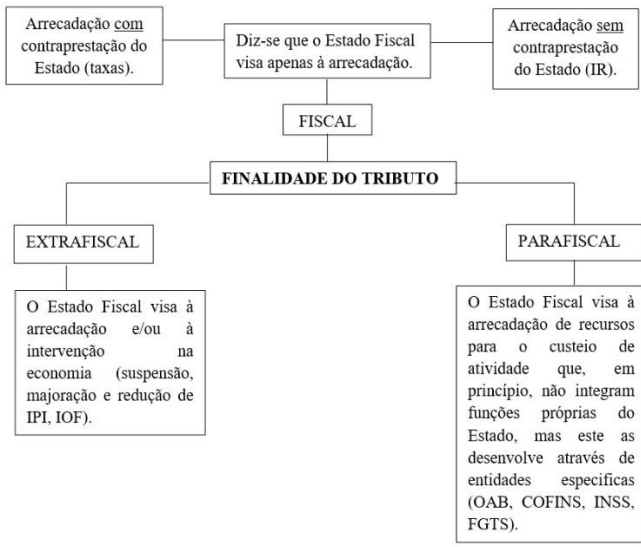
<sup>15</sup> Nesse momento, os tributos escorchantes foram empregados para financiar a política estatal de intervenção na cafeicultura, conforme acordado no Convênio de Taubaté em 26 de fevereiro de 1906, pelo governador do Rio de Janeiro, Nilo Peçanha; de Minas Gerais, Francisco Sales; de São Paulo, Jorge Tibiriçá e pelo presidente do Brasil, Afonso Pena. Para tanto, criou-se um fundo especial, provido pelos bancos Rothschild e Schroeder, com garantias do governo federal, de onde os estados consignatários do Convênio de Taubaté tomariam empréstimos a serem pagos com um novo imposto, em ouro (Cf. art. 1º, da Convenção), sobre a exportação cafeeira dos anos seguintes, sem determinação de prazo algum (Cf. art. 1º, da aludida Convenção), pois se esperava uma recuperação internacional do valor do produto. Como essa recuperação não veio, o Estado, endividado, repartiu a dívida entre os contribuintes brasileiros, como sói acontece, sem prejuízos para os grandes barões do café.

axiológicas que poderiam ensejar implicações sociais.

Assim agindo, o Poder Executivo toma a lei como uma sorte de enunciado aristotélico, lógico-matemático, autossuficiente, cujo propósito é se bastar a si mesmo como justificativa apofântica para tributar. Em se tratando de Direito Tributário, essa é uma divergência teórica na qual prevalece o discurso reducionista da subsunção jurídica. Em Direito Tributário, o *logos apofantikos* é útil ao Poder Executivo, mas também o é ao mercado, pois com o aumento da carga tributária, o comerciante em *Terra Papagalli* aproveita para dar uma esticadinha nos seus lucros, como, aliás, o foi percebido pelo eu lírico (Cf. BARROS, 1907, p. 4-5, v. 7-10).

Pela perspectiva estatal estritamente juspositivista, não se enxerga nenhuma distorção material da finalidade do tributo permeando as estâncias acima. Mas antes de se passar a sua análise, é de bom-tom recordar que o tributo possui três grandes finalidades, uma fiscal, uma extrafiscal e uma parafiscal. *Mutatis mutandis*, elas podem ser apresentadas, apenas a título de ilustração, conforme o quadro abaixo:

Quadro 1: Sinopse das finalidades do tributo.



O discurso do Estado Fiscal acerca do dever fundamental implícito de pagar tributo está patente em Barros (19-a, v. 1-6) sem que o eu lírico se oponha à observância desse dever, contudo algo lhe causa estranhamento: a indiferença governamental quanto à finalidade de uma arrecadação predadora sem sentido para o bem geral. Observe-se que em Barros (1907, v. 1-6) o eu lírico lembra que numa semana de seis dias de trabalho, dois são endereçados ao estado e dois e meio ao município, pintando um quadro no qual o cidadão tem como renda para si, e a família, apenas o produto de um dia e meio de labuta. Eis a divergência teórica. Para o Poder Executivo, no conceito de dever fundamental implícito de pagar tributo está implícito a obrigação do cidadão-contribuinte sustentar os excessos do Estado; enquanto que, para o cidadão-contribuinte, o conceito não comporta o financiamento dos excessos do Estado, isso está desarrazoado, *argumentum ad nauseam*, uma forte impressão de *déjà vu*.

O eu lírico põe em cheque a finalidade de um tributo que, de um lado, mortifica o cidadão contribuinte e, do outro, serve apenas para sustentar um governo completamente indiferente ao bem geral e aliado ao interesse particular. O Estado-Fisco não deveria poder simplesmente arrecadar por arrecadar, mas, nada obstante, o Poder Executivo insiste em executar uma legislação de arrecadação fiscal sem nenhum compromisso a não ser o de obrigar o pagamento do gravame. Ora, um tributo de mera finalidade fiscal apenas mortifica, expropriando o contribuinte em sua própria renda, pois quando menor a renda menor é o consumo naquelas classes que mais sofrem com a sobretaxação, isso é um truísmo.

Esse foi o primeiro lustro do século XX, contudo, e isso é ainda mais intrigante juridicamente, ao fim do mesmo século, ainda se podia encontrar argumentos de autoridades doutrinárias que defendiam a cobrança do gravame de forma apofântica, alheio aos problemas sociais, alheio a qualquer vínculo social, vaja-se logo abaixo, por exemplo:

O que o Soberano, o Príncipe, o Estado, enfim, faz ou deixa de

fazer com o dinheiro arrecadado dos particulares é, para o Direito Tributário, *res inter alios* e, realmente, não interessa. O destino do tributo, sua aplicação é ‘mera providência de tesouraria’, como diria o inesquecível jurtributarista baiano Amílcar de Araújo Falcão. Importante é o momento da imposição; o motivo jurídico da percepção do gravame pelo Estado. Tributo é prestação pecuniária imposta aos particulares, e isso é sério, seríssimo (COELHO, 1998, p. 15).

A postura de indiferença com a destinação tributária, tratada como *res inter alios*, completamente alheia a um Direito Tributário que buscasse mais justiça tributária, redutora do alcance tributarista apenas ao “motivo jurídico da percepção do gravame pelo Estado” à “prestação pecuniária imposta aos particulares”, alheia aos problemas políticos e sociais mantidos, majorados ou criados por um paradigma exclusivamente normativista é o objeto sobre o qual o eu lírico se demora para exercer sua inalienável cidadania fiscal. Essa inalienável cidadania fiscal se volta para o Estado robbesiano, aquele que se pretende “Soberano”, “Príncipe”, “Leviatã”. O eu lírico demonstra conhecer, *prima facie*, o que as “autoridades jurtributaristas” parecem ignorar um certo truísmo: os excessos tributários podem fazer ruir o Estado Fiscal e dar azo a um Estado Patrimonial (NABAI, 2004, p. 195).

A atitude interpretativa do eu lírico abre a divergência quanto ao direito a sustentar-se, e à família, e o dever de todo cidadão de sustentar o descabro da máquina pública devido à superfluidade dos poderes públicos, mesmo que a custa do seu próprio padecimento ou perecimento. Poderes públicos supostamente autônomos e harmônicos entre si, conquanto tirano e pesado ao cidadão-contribuinte. Observe-se que em Barros (1907, p. 4-5, v. 13-18) o Estado, logo na Primeira República, posa de “Estado Liberal Oitocentista”, noutros termos, separado em oposição total com a sociedade (NABAI, 2004, p. 195). Nesse ponto, o eu lírico de ressentido de uma intervenção mínima do Poder Executivo mais próximo da sociedade no que tocasse fundamentalmente à política e à economia, pois, no fim das contas, o

Estado deve orientar-se pelo critério do interesse geral ou comunitário da realização da justiça (NABAIS, op. cit., p. 196).

A prática interpretativa do eu lírico, enquanto sujeito proativo do direito, representa mais que um limitador de discricionariedade jurídica, representa também uma prática de combate à arbitrariedade do Poder Executivo. Contudo, convenientemente para o Poder Executivo, há “autoridades doutrinárias” que, em nome da ciência, procuram afastar toda realidade histórica (o fato) e assim procuram afastar qualquer cotejamento viável entre a imposição de uma alta carga tributária e a péssima contraprestação do Estado em serviços públicos:

Não cabe, [...] nos reportarmos à realidade brasileira quanto à reversão da alta carga tributária impingida à sociedade e a péssima contraprestação do Estado em serviços públicos. Como cediço, para purificar o estudo de qualquer ciência, imperioso se torna o inicial afastamento do quadro fático (ALTOÉ, 2009, p. 81-81).

A razão para tanto não é outra senão a aplicação do já tradicional modelo juspositivista que nega qualquer sorte de interpretação e prega a autossuficiência da norma jurídica, uma vez mais, o *logos apofantikos*. Sem embargo, de acordo com Dworkin (2007, p. 17), “Ao contrário de muitos outros fenômenos sociais, a prática do Direito é *argumentativa*”, por conseguinte, na ciência do Direito cabe sim a interpretação, porque onde há argumentação há também, por recção, interpretação. Deve-se manter vivo no espírito que o Direito não é uma ciência causal, natural, mas sim, uma ciência social, em vista disso, não poderá tratar jamais de fenômenos reprodutíveis no ambiente controlado de um laboratório esterilizado. É justamente esse caráter interpretativo do Direito que autoriza a discussão dos seus vários agulhões semânticos.

Cerca de 19,6 milhões de empresas ativas<sup>16</sup> e cerca de

---

<sup>16</sup> Dados do empresômetro do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT).

200 milhões de brasileiros<sup>17</sup> pagam as despesas do Estado – aqui se incluem todos os três Poderes – por meio de tributos, todavia todo o dinheiro arrecadado não basta para manter as contas públicas equilibradas. As contraprestações do Estado são precaríssimas, embora as rendas e regalias dos primeiros escalões nos três poderes, e daqueles que vivem a sua sombra, sempre estejam em franca ascensão em direção “ao infinito e além”, “indo onde nenhum homem jamais foi”. Para justificar a escorchante sobre-taxação tributária sobre o cidadão-contribuinte o Estado e suas “autoridades doutrinárias” proclamam que (i) é dever cívico-solidário do contribuinte pagar todos os tributos, (ii) que o destino do tributo não é da conta do contribuinte (*res inter alios*) e (iii) que não se deve contaminar a ciência jurídica com facticidades (a realidade histórica).

Depreende-se de tudo isso que há um enfrentamento, uma divergência teórica em matéria de Direito Tributário que tem implicado o princípio constitucional da legalidade tributária como forma de legitimar o desatino da carga tributária em detrimento do patrimônio do cidadão-contribuinte sob a alegação de que no “Estado Fiscal Democrático e Social de Direito” no Brasil compete ao contribuinte o dever fundamental de pagar tributo sem pleitear contraprestações à altura dos gravames cobrados, pois é sua obrigação subsidiar os poderes públicos a qualquer custo, *tout court*. Em *Terra Papagalli*, essa visão tem “legitimado” a expropriação da renda do cidadão-contribuinte e por ignorar o mundo prático, fático, tem-se também o que se pode denominar de uma idealização discursiva, um consenso, e este consenso não corresponde à verdade, e sobre isso já se disse:

[...] se o consenso (assentimento) assume lugar fundamental para a aferição da verdade, este passa a ser o lugar da verdade. Esse lugar não é apenas um “lugar epistêmico” em que se fazem valer as pretensões cognitivas, mas é, também, “um lugar moral”. Consequentemente, o “lugar” ocupado pela moral no

---

<sup>17</sup> Considerando-se que ninguém escapa de ser tributado de alguma forma, seja direta ou indiretamente.



direito (e no discurso jurídico) terá fundamental importância para aferição da verdade (STRECK, 2014, p. 162).

Constitucionalmente o princípio constitucional da legalidade tributária deve ser resguardado como direito fundamental, um bem jurídico, do cidadão-contribuinte, que o tutela contra os excessos do poder do Estado Fiscal e não como um instrumento institucional de chancela fiscal, extrafiscal e/ou parafiscal. Do contrário, incorre-se no risco de se distorcer a finalidade última, a verdadeira finalidade, da lei. O Estado Fiscal brasileiro, *contrario sensu*, parece enxergar no princípio da legalidade um instrumento de autoempoderamento, um sólio de onde exerce, com pompa e circunstância, o seu poder ilimitado de tributar.

Nos fragmentos dos cordéis apresentados acima, o eu lírico representa o cidadão *homo medium* expropriado pela própria estrita legalidade da máquina fiscal do Estado Democrático de Direito que se resguarda por meio de ritos próprios, ritos de instituição, e, nessas circunstâncias:

Falar em rito de instituição é indicar que qualquer rito tende a consagrar ou a legitimar, isto é, a fazer desconhecer como arbitrário e a reconhecer como legítimo e natural *um limite arbitrário*, ou melhor, a operar solenemente, de maneira lícita e extraordinária, uma transgressão dos limites constitutivos da ordem social e da ordem mental a serem salvaguardadas a qualquer preço [...] (BOURDIEU, 2008, p. 98).

Portanto, admitir um Estado leviatã fiscal, admitir o consenso em posição para aferição da verdade, admitir o *logos apofantikos*, entre outras solenidades, é lançar mão de ritos de instituição nocivos ao moderno Estado Social e Democrático de Direito que se pretende implementar.

Em uma República, o povo (a entidade jurídica) ou a nação (a entidade moral), não importa o termo que se empregue, sempre será o soberano, pois é sempre ele quem, exercendo sua cidadania, elege os representantes políticos. A CRFB/1988 possui um dispositivo, o art. 1º, Parágrafo único<sup>18</sup>, que declara

<sup>18</sup> Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

expressamente a soberania do povo. Embora a CEUB/1891 não possuísse um dispositivo que fizesse a mesma declaração não quer dizer, em hipótese nenhuma, que o povo/nação não fosse o titular da soberania, o que se depreende do seu preâmbulo no qual, embora desprovido de força normativa<sup>19</sup>, é portador dos parâmetros que devem assistir a justa intelecção e propósito das normas constitucionais<sup>20</sup>, como já ficou estabelecido, por duas vezes, pelo pretório excelso.

## CONCLUSÃO

Considerando-se o Brasil um Estado Democrático de Direito, para financiar os compromissos com os quais um Estado

---

<sup>19</sup> Preâmbulo da Constituição: não constitui norma central. Invocação da proteção de Deus: não se trata de norma de reprodução obrigatória na Constituição estadual, não tendo força normativa. [ADI 2.076, rel. min. Carlos Velloso, j. 15-8-2002, P, DJ de 8-8-2003.] Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=2>>. Acesso em: 19 out. 2016.

<sup>20</sup> Devem ser postos em relevo os valores que norteiam a Constituição e que devem servir de orientação para a correta interpretação e aplicação das normas constitucionais e apreciação da subsunção, ou não, da Lei 8.899/1994 a elas. Vale, assim, uma palavra, ainda que brevíssima, ao Preâmbulo da Constituição, no qual se contém a explicitação dos valores que dominam a obra constitucional de 1988 (...). Não apenas o Estado haverá de ser convocado para formular as políticas públicas que podem conduzir ao bem-estar, à igualdade e à justiça, mas a sociedade haverá de se organizar segundo aqueles valores, a fim de que se firme como uma comunidade fraterna, pluralista e sem preconceitos (...). E, referindo-se, expressamente, ao Preâmbulo da Constituição brasileira de 1988, escolia José Afonso da Silva que "O Estado Democrático de Direito destina-se a assegurar o exercício de determinados valores supremos. 'Assegurar', tem, no contexto, função de garantia dogmático-constitucional; não, porém, de garantia dos valores abstratamente considerados, mas do seu 'exercício'. Este signo desempenha, aí, função pragmática, porque, com o objetivo de 'assegurar', tem o efeito imediato de prescrever ao Estado uma ação em favor da efetiva realização dos ditos valores em direção (função diretiva) de destinatários das normas constitucionais que dão a esses valores conteúdo específico" (...). Na esteira destes valores supremos explicitados no Preâmbulo da Constituição brasileira de 1988 é que se afirma, nas normas constitucionais vigentes, o princípio jurídico da solidariedade. [ADI 2.649, voto da rel. min. Cármen Lúcia, j. 8-5-2008, P, DJE de 17-10-2008.] Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp?item=2>>. Acesso em: 19 out. 2016.

dessa envergadura está ligado, precisa ele contar com a figura do tributo e o cidadão-contribuinte, de fato, precisa arcar com o ônus da cidadania. Contudo, isso não quer dizer, em hipótese nenhuma, que o Estado possui o poder absoluto de transferir riquezas e/ou rendas do cidadão-contribuinte para os cofres públicos, por meio de coação tributária, sob o pretexto de financiar uma dívida pública malversada.

Sob o discurso cívico-solidário do dever fundamental implícito de pagar tributo, o que os Poderes têm verdadeiramente defendido e instalado no Estado brasileiro é uma tributação deficiente enquanto meio para a implementação de direitos sociais no Estado de Democrático de Direito e que tem servido tão somente a dar uma gordura para a despesa pública má gerida e má fiscalizada, i.e., lastrear o déficit orçamentário dos poderes públicos.

O único interesse geral promovido pelo Poder Executivo é a sobretaxação geral, do tipo por causa de um todos pagam, para o custeio de despesas descabidas beneficiam apenas a certas castas políticas e jurídicas. Neste ponto é forçoso se reconhecer que não há um conflito entre o dever implícito de pagar tributo e o princípio constitucional da legalidade tributária, mas tão somente abusos censuráveis de diversos estatutos, embora devidamente promulgados (ao menos em tese), pretensiosamente justos, que eclipsam o conflito entre uma justiça tributária aparente e a real.

Por último, o princípio constitucional da estrita legalidade tributária não deve ser uma espécie de princípio *ad hoc* submisso à discricionariedade do Poder Executivo, pois isso abre imensos abismos à arbitrariedades interpretativas que mais cedo ou mais tarde poderão ser legitimadas pelo rito institucional do discurso de que instituir tributo – apesar de unilateralmente na forma – na sua essência pressupõe o consentimento do povo dado por meio da representação, discurso este defendido por algumas “autoridades justributaristas”, e isso, ao menos em

*Terra Papagalli*, como visto, é consenso, mas não é a verdade.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARISTÓTELES, Ética a Nicômaco. In: *Os pensadores*. Trad. de Leonel Vallandro e Gerd Bornheim da versão inglesa de W. D. Ross. São Paulo: Abril S.A. Cultural, 1983.
- AVENEL, Henri. *Chansons et chansonniers*. Paris: C. Marpon et E. Flammarion Éditeurs, 1890. Disponível em : < <https://archive.org/stream/chanson-setchanso00avenueoft#page/130/mode/2up>>. Acesso em: 09 nov. 2016.
- BOURDIEU, Pierre. *A economia das trocas linguísticas*. Trad. Sergio Miceli, Mary Amazonas Leite de Barros, Afrânio Catani *et al.* São Paulo: Edusp, 1998.
- BRASIL. Constituição (1891). *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil*. 3 ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.
- BRASIL. Constituição (1998). *Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações determinadas pelas Emendas Constitucionais de Revisão n<sup>os</sup> 1 a 6/94, pelas Emendas Constitucionais n<sup>os</sup> 1/92 a 88/2015 e pelo Decreto Legislativo n<sup>o</sup> 186/2008*. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2015.
- BRASIL. Lei n<sup>o</sup> 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. 2 ed. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2012.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição*

- de 1988. Sistema Tributário. 7 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.
- CONGRESSO NACIONAL. Dispõe sobre a apreciação, pelo Congresso Nacional, de Medidas Provisórias a que se refere o art. 62 da Constituição Federal, e dá outras providências. Resolução n. 1, de 8 de maio de 2002. Disponível em: < <http://legis.senado.leg.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=222033&norma=234673>>. Acesso em: 9 out. 2016.
- DURAND, Gilbert. *Mito, símbolo, e metodologia*. Trad. Hélder Godinho e Vítor Jabouille. Lisboa: Editorial Presença, 1982.
- DWORKIN, Ronald. *O império do Direito*. Trad. Jefferson Luiz Camargo. São Paulo: Martins Fontes, 2007.
- EMPRESÔMETRO. Associação Brasileira de Planejamento e Tributação – ABPT, 2016. Disponível em: <<http://empresometro.com.br/Site/Inicio>>. Acesso em: 20 nov. 2016.
- FORTALEZA, Vera Sousa. *Educação Fiscal*. Contribuinte consciente, Brasil contente. Brejo Santo-CE: Núcleo de Tecnologia da Educação do CREDE 20, s.d. Disponível em: < [http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/programas\\_campanhas/contribuinte%20consciente.pdf](http://www.sefaz.ce.gov.br/Content/aplicacao/internet/programas_campanhas/contribuinte%20consciente.pdf)>. Acesso em: 24 set. 2016.
- GADAMER, Hans-George. *Verdade e método II: complementos e índice*. Trad. Ênio Paulo Giachini. Rio de Janeiro: Vozes, 2002.
- HÄBERLE, Peter. *Hermenêutica Constitucional*. A sociedade aberta dos intérpretes da Constituição: contribuição para a interpretação pluralista e “procedimental” da Constituição. Trad. Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1997.
- HALLIDAY, M. A. K; Hasan, R. *Language, context and text: aspects of language in a social-semiotic perspective*.

- Oxford: Oxford university Press, 1989.
- HALLIDAY, M. A. K. *An introduction to Functional Grammar*. London: Edward Arnold, 1994.
- JIMÉNEZ SERRANO, Pablo; CASEIRO NETO, Francisco. *Direito Romano*. São Paulo: Desafio Cultural, 2002.
- KELSEN, Hans. *Teoria pura do Direito*. 8 ed. Trad. João Batista Machado. São Paulo: Martins Fontes, 2015.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 26 ed. Revista e atualizada até a Emenda Constitucional n. 57 de 18 de dezembro de 2008. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.
- NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os direitos e os custos dos direitos. *Revista Direito Mackenzie*, São Paulo, UPM, ano 3, n. 2, 2002. Disponível em: <<http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/rmd/article/view/7246/4913>>. Acesso em: 30 out. 2016.
- \_\_\_\_\_. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 2004.
- RADBRUCH, Gustav. Statutory Lawlessness and Supra-Statutory Law. Translated by Bonnie Litschewisk Paulson and Stanley L. Paulson. *Oxford Journal of Legal Studies*, Vol. 26, n. 1, 2006.
- SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 8 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.
- STRECK, Lenio. *Verdade e consenso*. 5 ed. Revista, modificada e ampliada. São Paulo: Saraiva, 2014.
- VYGOTSKY, Lev Semenovich. *Pensamento e linguagem*. 2. ed. Trad. Paulo Bezerra. Rio de Janeiro: Martins Fontes, 1998.