XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS II

REGINA VERA VILLAS BOAS

RIVA SOBRADO DE FREITAS

CLÁUDIA MANSANI QUEDA DE TOLEDO

Copyright © 2019 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. César Augusto de Castro Fiuza - UFMG/PUCMG – Minas Gerais
Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS – Sergipe
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Secretário Executivo - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - Unimar/Uninove – São Paulo

Representante Discente – FEPODI
Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro Prof. Dr.
Aires José Rover - UFSC – Santa Catarina
Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP – São Paulo
Prof. Dr. Marcus Firmino Santiago da Silva - UDF – Distrito Federal (suplente)
Prof. Dr. Ilton Garcia da Costa - UENP – São Paulo (suplente)

Secretarias:
Relações Institucionais
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - IMED – Santa Catarina
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR – Ceará
Prof. Dr. José Barroso Filho - UPIS/ENAJUM– Distrito Federal

Relações Internacionais para o Continente Americano
Prof. Dr. Fernando Antônio de Carvalho Dantas - UFG – Goías
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Maria Aurea Baroni Cecato - Unipê/UFPB – Paraíba

Eventos:
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch (UFSM – Rio Grande do Sul) Prof. Dr.
José Filomeno de Moraes Filho (Unifor – Ceará)
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta (Fumec – Minas Gerais)

Comunicação:
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro (UNOESC – Santa Catarina
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho (UPF/Univali – Rio Grande do Sul Prof. Dr. Caio
Augusto Souza Lara (ESDHC – Minas Gerais

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP – Pernambuco

---

D597

Direitos e garantias fundamentais II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/ UFG / PPGDP

Coordenadores: Regina Vera Villas Boas

Riva Sobrado De Freitas

Cláudia Mansani Queda De Toledo – Florianópolis: CONPEDI, 2019.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-808-0
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constitucionalismo Crítico, Políticas Públicas e Desenvolvimento Inclusivo

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. XXVIII Encontro Nacional do CONPEDI (28 : 2019 : Goiânia, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
Univeridade Ferderal de Goiás e Programa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis

Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

de Pós Graduação em Direito e Políticas Públicas
Goiânia - Goiás
https://www.ufg.br/

XXVIII ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI GOIÂNIA – GO

DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS II

Apresentação

Os Coordenadores do GT "Direitos e Garantias Fundamentais II" que assinam, abaixo, apresentam o presente Livro, relacionando os títulos e autores dos trabalhos científicos selecionados e efetivamente expostos no Grupo de Trabalho referido, que fez parte do XXVIII Encontro Nacional do CONPEDI, cuja temática principal reflexionada tratou do "Constitucionalismo Crítico, Políticas Públicas e Desenvolvimento Inclusivo", no período entre 19 a 21 de junho de 2019, nas dependências da Universidade Federal de Goiás – UFG (em 21.06, na sala 207).

Participaram do Encontro pesquisadores, representantes de diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, os quais vieram de variadas regiões do Brasil e produziram ricos e expressivos debates nos Grupos de Trabalhos, propiciando verdadeira troca de experiências, investigações acadêmico-científicas, estudos e humanidade, fortalecendo a orientação da prática jurídica e humanitária.

A realidade cotidiana que foi trazida à baila, por meio dos textos científicos produzidos revelou situações distintas relacionadas à efetividade dos direitos, notadamente dos direitos e garantais individuais e sociais e, também, algumas situações similares, no tocante à materialização de políticas públicas regionais desafiadoras do cumprimento dessas garantias e direitos.

Os debates revelaram que, de um lado, várias garantias e direitos fundamentais não conseguem ser efetivados em variadas regiões do país, em razão da ausência e/ou ineficiência da prática de necessárias políticas públicas a serem desenvolvidos e implementadas pelos governantes e gestores e, de outro lado, foram trazidas algumas poucas experiências demonstrando a existência de políticas integrativas concretizadoras de garantias e de direitos fundamentais. Discutiu-se, a respeito da (in) efetividade da salvagurada dessas garantias e direitos, a partir da utilização de instrumentos processuais individuais e coletivos, apontando-se a importância da materialização dos direitos fundamentais sociais à concretude dos direitos fundamentais individuais.

As exposições e debates fortaleceram a continuidade do esforço dos operadores do Direito, governantes e gestores dos sistemas legislativo, judiciário e executivo, em proveito das instituições sociais que buscam a concretização do Estado Socioambiental e Democrático de

Direito, que deve salvaguardar as garantias e os direitos humanos conquistados com tanta luta.

Os trabalhos desenvolvidos pelo GT “Direitos e Garantias Fundamentais II” corroboraram com vibração e alegria a tarefa acadêmica designada aos coordenadores, identificando, selecionando e debatendo o produto dos artigos apresentados na oportunidade, procurando estimular os participantes a refletirem com verticalidade sobre a realidades, notadamente a brasileira, envolventes dos temas expostos aos debates.

As exposições respeitaram, inicialmente, uma divisão em Grupos, orientada pelos Coordenadores, que conseguiu aproximar temáticas à realização de debates profícuos, proveitosos e de interessantes dos participantes. O tempo foi organizado de maneira a possibilitar a cada um dos autores-expositores “per se”, não mais que oito minutos para a exposição dos seus textos, abrindo-se a oportunidade dos debates ao final das exposições de cada Grupo, ocorrendo, em seguida, o seu fechamento pelos Coordenadores do GT.

Inicialmente, foram aprovados e selecionados para participarem do GT “Direitos e Garantias Fundamentais II” vinte e três trabalhos, dos quais dezenove foram expostos no evento. Fazem parte deste volume do Livro, os dezenove textos apreciados, aprovados e efetivamente apresentados no CONOPEDI Goiânia, conforme anotado, a seguir.

Seguindo a ordem das exposições, são relacionados, a seguir, os nomes dos autores e coautores (identificando-se os presentes e os ausentes), os títulos dos trabalhos expostos, e um brevíssimo resumo do conteúdo principal trazido em cada texto dos autores, os quais compõem, no conjunto, a presente Obra.

1 - Francine Cansi (presente) e João Luis Severo Da Cunha Lopes (ausente)

Título: “A SAÚDE COMO UM DIREITO FUNDAMENTAL: NA PERSPECTIVA CONSTRUCIONISTA DOS SISTEMAS NACIONAIS DE SAÚDE”.

Trata dos direitos fundamentais, apontando a necessidade e/ou possibilidade de o sujeito viver ativamente em sociedade, discutindo o direito aos cuidados relacionados à saúde, a qual ocupa um conceito mais amplo daquele normalmente empregado pela sociedade científica. Mostra que os serviços e ações de saúde prestados no Brasil são de relevância pública e designam mecanismos de controle social do Estado de Direito em prestar saúde digna e

eficaz a todos, trazendo, também, informações sobre os serviços de consorciados de boa qualidade e acessíveis para todos, apontando a saúde como um direito fundamental sob a perspectiva construcionista dos sistemas nacionais de saúde.

2 - Sandra Regina Martini , Matteo Finco -

Título: ”CORRUPÇÃO E VIOLÊNCIA SISTÊMICAS ENTRE DIREITO E POLÍTICA: REFLEXÕES A PARTIR DE ‘TANGENTOPOLI’ NA ITÁLIA” - O artigo adota o referencial teórico-sistêmico do sociólogo Luhmann e fornece um enquadramento dos conceitos de corrupção sistêmica e de violência sistêmica, apreciando a maneira como os fenômenos descritos afetam os subsistemas do direito e da política. Revela que a análise de “Tangentopoli” (Itália), conectado à investigação criminal “Mani Pulite” tenta identificar repercussões do âmbito dos direitos humanos e dos conflitos entre mídia, opinião pública, poderes judiciário e político. Entende a corrupção não somente como crime, mas como fenômeno social abrangente, que envolve toda a sociedade.

3 - Diogo Oliveira Muniz Caldas

Título: ”O DIREITO FUNDAMENTAL À MORADIA: AS DESOCUPAÇÕES DOS ESPAÇOS URBANOS DO RIO DE JANEIRO SOB A ÓTICA DA FUNÇÃO SOCIAL DA PROPRIEDADE” - Refere-se à problemática das desocupações da cidade do Rio de Janeiro, priorizando a supremacia do interesse público em detrimento do princípio da dignidade da pessoa humana, anotando que a vigente Constituição da República federativa do Brasil estabeleceu o direito à moradia como um direito fundamental social que deve ser garantido para todos os cidadãos. Analisa o impacto social causado pela falta de moradia digna, a formação das políticas públicas habitacionais e, também, a função social da propriedade diante da função social das cidades e a omissão do Poder Público à efetividade das políticas públicas.

4 - Lucas Prado Kizan

Título: “REMOÇÃO DE CONTEÚDO DA INTERNET: ENTRE O DIREITO DO CONSUMIDOR E A TRANSGRESSÃO CONSTITUCIONAL” - Aborda algumas características próprias da rede internet em confronto com a legislação pátria, apontando o problema da obrigatoriedade de ordem judicial para remoção de conteúdo publicado por terceiros na internet, refletindo sobre a responsabilização objetiva trazida no texto do Código

de Defesa do Consumidor (CDC). Defende a inconstitucionalidade do artigo 19 do Marco Civil da Internet, afirmando o seu retrocesso legislativo, afronta aos direitos básicos do consumidor e ignorância da aplicação dos meios alternativos de resolução de conflitos.

5 - Isaac Ronaltti Sarah da Costa Saraiva

Título: "ESTADO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: O BRASIL E A LÓGICA CÍCLICA ESTAMENTAL PERANTE A CONCRETIZAÇÃO DA CIDADANIA, EFETIVIDADE DE DIREITOS SOCIAIS E O DIREITO FUNDAMENTAL À BOA ADMINISTRAÇÃO" - Revela a problemática da efetividade dos direitos fundamentais sociais do Brasil, trazendo um pouco da história da superação das realidades cíclicas advindas do processo de colonização peculiar, ocorrido nas terras brasileiras e, também, um pouco da história da atual crise institucional dos Estados modernos, que afetam a ideia do significado de "Estado" e sua organização, construída no Ocidente, após Revoluções burguesas, questionando sobre os movimentos liberais do século XVIII. Procura estabelecer diálogos entre a administração pública, a supremacia judicial, a questão da eficiência e o Direito Fundamental à boa Administração.

6 - Diogo Loureiro Ribeiro

Título: "O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS NO DIREITO BRASILEIRO" - Afirma o dever fundamental de pagar tributos, trazendo à baila o contexto do princípio da solidariedade, os deveres fundamentais autônomos e independentes dos direitos fundamentais, buscando responder, a partir da doutrina italiana e portuguesa e de julgados brasileiros, se há no ordenamento brasileiro um dever fundamental de pagá-los e, se decorre este dever, do princípio de solidariedade.

7 - Bruno Bastos De Oliveira e Maria das Graças Macena Dias de Oliveira

Título: "LIBERDADE RELIGIOSA COMO DIREITO FUNDAMENTAL NA PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL BRASILEIRA: UMA ANÁLISE HISTÓRICA A PARTIR DA LAICIDADE ESTATAL" - Afirma que, no Brasil, a ideia de liberdade se desenvolve de maneira gradativa, a partir de concepções históricas, desde a época do Brasil Império até a contemporaneidade, notadamente após a promulgação do texto constitucional vigente, que revela a concepção de liberdade religiosa. Aponta a evolução do conceito de liberdade, durante o século XIX, com especial enfoque na liberdade religiosa, trazendo à baila o laicismo descrito na vigente Constituição brasileira. Reflete sobre as controvérsias oriundas da (in) constitucionalidade do sacrifício de animais em cultos religiosos.

8 - Abner da Silva Jaques (presente) e Bruno Valverde Chahaira (ausente)

Título: “DIREITOS HUMANOS E ÉTICA: LIMITES ÀS PESQUISAS CIENTÍFICAS FRENTE À DIGNIDADE HUMANA” - Reflete sobre os limites das pesquisas realizadas a partir das células tronco-embrionárias, problematizando a necessidade da existência de limites no avanço da ciência, decorrentes da preservação da dignidade humana. Revela a Lei de Biossegurança no contexto da regulamentação da pesquisa científica com material genético humano no Brasil, e a imposição de limites ao avanço das pesquisas, em razão da precariedade da norma jurídica brasileira, no tocante à efetividade dos dispositivos técnicos-científicos que protegem à dignidade humana.

9 - Fernando Antônio de Souza Dias (presente) e Silvano Lopes (ausente)

Título: “DIREITO FUNDAMENTAL À SEGURANÇA NO TRÂNSITO COMO OBJETO DA AÇÃO POPULAR” - Refere-se ao reconhecimento de um direito fundamental à segurança no trânsito que possui todo cidadão brasileiro, bem como à possibilidade de utilização do instrumento da ação popular à materialização de referido direito fundamental, que pode salvaguardar e efetivar a necessária proteção do cidadão.

10 - Fabrício de Almeida Silva Reis (presente) e Michelly Pereira Melo (ausente)

Título: “O PAPEL DO PROFISSIONAL BOMBEIRO MILITAR FRENTE À PROTEÇÃO DOS DIREITOS HUMANOS DE MINORIAS, TENDO COMO ESCOPO O PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA” - Traz à baila princípios questões relevantes sobre a proteção dos direitos humanos das minorias, dando como exemplo os profissionais do “Corpo de Bombeiros Militar”. Revela a importância da função social dos bombeiros e da atuação cautelosa que exercem, atendendo às mais diversas e perigosas ocorrências a que ficam expostos.

11 - Heloisa Helena Silva Pancotti (presente) e Maria Fernanda Paci Hirata Shimada (ausente)

Título: “ANÁLISE DA (IN) CONSTITUCIONALIDADE DO REGIME DISCIPLINAR DIFERENCIADO E O PRINCÍPIO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA” - Reflete a respeito da sistemática do Regime Disciplinar Diferenciado (RDD) no tocante à (in) observância ao princípio da Dignidade da Pessoa Humana, abordando realidades do sistema carcerário brasileiro, as quais impuseram a criação de legislação reguladora, abrangente da realidade envolvente da situação de periculosidade. Discute sobre a (in) constitucionalidade do Regime Disciplinar Diferenciado (RDD), a partir da compreensão da forma proporcional

de resposta penal em casos graves, que pode efetivar a garantia constitucional da individualização da pena, dentro da liberdade de conformação propiciada pelo legislador ordinário.

12 - Marcelo Vitor Silva Rizzo (presente) e Teófilo Marcelo de Arêa Leão Júnior (ausente)

Título: “AS CONSEQUÊNCIAS DA MUTAÇÃO DO INSTITUTO DA GRATUIDADE JUDICIÁRIA TRAZIDAS PELA LEI 13.467/2017 E O ACESSO À JUSTIÇA DO TRABALHO” - Reflete sobre a alteração corrida no ordenamento jurídico trabalhista brasileiro no que tange à justiça gratuita, discutindo se referida situação causou, ou não, a supressão do direito fundamental do acesso justiça, e se esta nova situação alterou perspectivas jurídicas do âmbito do Direito do Trabalho, atingindo às relações jurídicas contemporâneas já sedimentadas entre empregados e empresas.

13 - Rudolpho Cesar Morello Gomes (presente) e Daniela Menengoti Ribeiro (ausente)

Título: AUSÊNCIA DE MORADIA AOS REFUGIADOS VENEZUELANOS: A NECESSIDADE DO ATIVISMO JUDICIAL PARA EFETIVIDADE DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS” - Debate sobre o ativismo judicial, considerado como elemento garantidor do direito à moradia digna frente à inércia do Poder Executivo e do Legislativo em assegurar aos refugiados venezuelanos o mínimo existencial no tocante ao acesso à habitação no território brasileiro. Enfrenta as questões sobre a aplicabilidade dos princípios constitucionais ao direito à moradia, frente ao princípio constitucional da separação dos poderes e à intervenção do Ministério Público Federal.

14 - Bárbara Fabiane Alves e Silva Resende (presente) e Silvério Pereira D

da Silva Júnior (ausente)

Título: “EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA AÇÃO POPULAR NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS E O CIDADÃO COMO LEGITIMADO ATIVO” - O artigo traz estudos sobre a aplicação da Ação Popular no ordenamento jurídico brasileiro, abordando aspectos relevantes sobre a evolução do instituto pelas Constituições brasileiras e pelas legislações infraconstitucionais, analisadas a partir dos cenários jurídico, social e político e considerando o relevante papel do legitimado a intentar uma ação popular – considerada como um mecanismo de garantia da efetividade da democracia plena e do Estado Democrático e Constitucional de Direito.

15 - Ednahn Veríssimo Andrade Silva (presente) e Fabrício Wantoil Lima (ausente)

Título: “DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA NO ACESSO À SAÚDE: A ATUAÇÃO EXTRAJUDICIAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE GOIÁS NO FORNECIMENTO DE MEDICAMENTOS” - Revela a importância da atuação extrajudicial do Ministério Público do Estado de Goiás à efetividade do fornecimento de medicamentos necessários à saúde do cidadão, anotando a importância dos mecanismos jurídicos utilizados à celeridade da Justiça e à concretização da dignidade da pessoa humana.

16 - Weder Antonio De Oliveira (presente) e Genaro Lopes Honori Guilarducci (ausente)

Título: “A QUESTÃO DO HOMESCHOOLING NO BRASIL A PARTIR DA DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL” - Revela estudos sobre o ensino domiciliar na sociedade brasileira, anotando que ausência de legislação específica sobre a matéria, traz debates relevantes sobre a constitucionalidade e a materialidade deste ensino. Mostra posicionamento do Supremo Tribunal Federal que aponta a necessidade de regulamentação legal da matéria. Observa que, nesse sentido, os direitos do menor são indisponíveis, razão pelas quais devem ser protegidos pelos órgãos competentes, os quais devem tutelar os direitos fundamentais que envolvem à liberdade de escolha dos pais. Afirma que a educação domiciliar não deve ser proibida, devendo, porém, ser regulamentada, tendo meios eficazes de concretizar a sua fiscalização.

17 - Janaína Machado Sturza (presente) e Daiane Calioni Berton (ausente)

Título: “Da (DES) PROTEÇÃO DE DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS: AS DESIGUALDADES SOCIAIS COMO ÓBICE AO ACESSO UNIVERSAL À SAÚDE” - Afirma que o direito fundamental à saúde, de acordo com o texto constitucional um direito de todos e dever do Estado, sendo garantido pelas políticas públicas que objetivam o seu acesso universal e igualitário. Objetiva demonstrar que o acesso à saúde, como possibilidade de reconhecimento dos direitos e garantias fundamentais, encontra óbices nas desigualdades sociais, necessitando da salvaguarda da saúde como um direito fundamental social que deve promover a qualidade da vida e, consequentemente, da dignidade da condição humana, como valores essenciais à concretização da cidadania.

18 - Lucimara Lopes Keuffer Mendonça

Título: “A DEFICIÊNCIA COMO UMA QUESTÃO DE DIREITOS HUMANOS: ENTRE OS CONCEITOS BIOMÉDICO E BIOPSICOSSOCIAL” - Afirma que as questões

relacionadas à compreensão do vocábulo “deficiência” se tornaram uma questão prioritária ao pesquisador, apontando que ele (o vocábulo “deficiência”) está consubstanciado em um novo paradigma político e social de emancipação da pessoa com deficiência, bem como deve ser considerando inserido na questão universal do significado dos direitos humanos. Reflete sobre as novas conceituações do vocábulo “deficiência”, advindas de modelos criados a partir de movimentos sociais e lutas políticas dos “grupos das pessoas com deficiência”, estudando as novas epistemologias, diante do modelo individualista cunhado pela biomedicina.

19 – Matheus de Araújo Alves e Lucas Baffi Ferreira Pinto (ausente)

Título: “A RESERVA DO POSSÍVEL E A CONCRETIZAÇÃO DOS DIREITOS SOCIAIS” - Discute sobre a aplicabilidade dos direitos sociais e o significado prático das atividades prestacionais, questionando sobre a possibilidade fático-jurídica de atendimento das prestações positivas por parte do Estado em face da efetividade dos direitos fundamentais sociais. Reflete sobre a efetivação do princípio do acesso à justiça a partir da doutrina de Robert Alexy, enfrentando a problemática da reserva do possível, por meio da compreensão do significado do sopesamento, da proporção e da materialização dos direitos fundamentais.

Professora-Doutora Regina Vera Villas Bôas

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP

Centro Universitário Salesiano de São Paulo – UNISAL/SP (Unidade Lorena)

Professora-Doutora Cláudia Mansini Queda de Toledo

Centro Universitário de Bauru - Instituição Toledo de Ensino de Bauru – ITE

Professora-Doutora Riva Sobrado de Freitas

Universidade do Oeste de Santa Catarina - UNOESC

Nota Técnica: Os artigos que não constam nestes Anais foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals, conforme previsto no artigo 8.1 do edital do evento. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS NO DIREITO BRASILEIRO

THE FUNDAMENTAL DUTY FOR PAYING TAXES IN BRAZILIAN LAW

Diogo Loureiro Ribeiro

Resumo

Este trabalho tem como objeto o estudo do dever fundamental de pagar tributos. O estudo se dá no contexto do princípio da solidariedade, e, dos deveres fundamentais autônomos e independentes dos direitos fundamentais. Busca-se responder, se há no ordenamento brasileiro, um dever fundamental de pagar tributos, e, se este decorre de um princípio de solidariedade. Toma-se de empréstimo os estudos sobre solidariedade e tributação desenvolvidos pela doutrina italiana e portuguesa. Analisar-se-á a jurisprudência brasileira, já que embora não tenha debruçado sobre tema, tangenciou o cerne da temática aqui tratada.

Palavras-chave: Solidariedade, Contributividade, Fundamentos dos tributos, Doutrina estrangeira

Abstract/Resumen/Résumé

The purpose of this paper is to study the fundamental duty to pay taxes. The study takes place in the context of the principle of solidarity, and of autonomous fundamental duties independent of fundamental rights. It seeks to answer, if there is in the Brazilian order, a fundamental duty to pay taxes, and, if it follows from a principle of solidarity. The studies on solidarity and taxation developed by Italian and Portuguese doctrine are borrowed. The Brazilian jurisprudence will be analyzed, since although it has not dealt with the subject, it has touched the heart of the subject matter here.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Solidarity, Taxpayers, Foundations of taxes, Foreign doctrine

1. INTRODUÇÃO

No âmbito das prestações pecuniárias estatais compulsórias, algumas expressões ganharam tamanha notoriedade, a ponto de refletirem em poucas palavras, o caráter de fundamento quase que naturalístico no que se refere a exigência de tributos pelo Estado.

Assim, a inevitabilidade dos tributos ganha força naturalística quando se toma de empréstimo as afirmações por exemplo, de *Benjamim Franklin*, (NABAIS, 2002, p.22) quando diz que "neste mundo nada está garantido, senão a morte e os impostos" ou a destrutividade das exações tributárias, como bem se expressou o *court justice John Marshall* para quem "o poder de tributar envolve o poder de destruir".(NABAIS, 2002, p. 22)

Sobre outro aspecto, algumas notas particulares sobre a importância da tributação para o alcance das liberdades individuais, ao qual se convencionou chamar de direitos fundamentais negativos, encontra-se nas afirmações de *Abraham Lincoln*, (NABAIS, 2002, p. 22) quando disse: "acabem com os impostos e apoiem o livre comércio e os nossos trabalhadores em todas as áreas da economia passarão a servos e pobres como na Europa", além do tipo de estado do qual se busca beneficiar, e, que se encontra na célebre frase de *Olivier Wendell Holmes*, "o impostos são o que pagamos por uma sociedade civilizada". (NABAIS, 2002, p. 22)

Na base de tais afirmações está a ideia de que existe um preço a ser pago, a princípio por todos, enquanto integrantes de uma comunidade organizada em um estado moderno, para manter uma sociedade, que busca harmonia, paz social e dignidade humana, e que, portanto, garanta a proteção das liberdades individuais, por um lado, e de outro um mínimo de solidariedade. (NABAIS, 2002, p. 22)

Firmadas tais premissas, há de se questionar em que consistiria o fundamento deste dever de contribuir para tal sociedade, e mais especificamente, qual o fundamento ou fundamentos constitucionais que a ordem jurídica brasileira erige e que legitima a intervenção estatal sobre o patrimônio dos particulares, já que o direito de propriedade é um direito fundamental? Esta são questões que se tentará responder.

2. CONTEXTUALIZAÇÃO

A lei antielisiva introduzida no sistema tributário nacional, e veiculada pela Lei Complementar 104/2001, acresceu o parágrafo único ao art. 116 do Código Tributário Nacional. A introdução da referida prescrição normativa inovou o ordenamento, e não o fez sem a já previsível dose de controvérsia jurídica, já que envolvia os limites do planejamento tributário, contrapondo de um lado, a proteção constitucional da propriedade, e de outro, a solidariedade enquanto dever fundante da tributação.

A fundamentação jurídica da solidariedade enquanto base para tributação, sem dúvidas intensificou-se com doutrina de Marco Aurélio Greco, em sua obra denominada de *Planejamento Tributário.* (GRECO, 2008)

Em tal obra, Greco destaca, a alteração axiológica na relação entre o particular e o Estado (GRECO, 2008, p. 7), defendendo que a liberdade e a proteção da propriedade sofre limitações jurídicas face a mudança de paradigma no *status* da cidadania em razão da incidência do princípio constitucional da solidariedade social. (GRECO, 2008, p.10)

Muitos autores, em sentido contrário ao entendimento do fisco, publicaram obras nas quais defendiam o direito individual ao planejamento tributário, bem como a inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário e da Lei Complementara 105/2001, destacando-se entre eles, Ayres Barreto (2008), Heleno Torres (2001), Humberto Ávila (2007), Magalhães Peixoto (2004), Mariz de Oliveira (2002), Misabel Derzi (2013) e Schoueri (2010).

Ocorre que até o momento, o Supremo Tribunal Federal não se pronunciou a respeito dos limites do exercício do direito individual ao planejamento, já que não houve qualquer tipo de provocação neste sentido. Todavia, fora examinado o cerne da mesma controvérsia ao julgar o RE 601.314, bem como a arguição de inconstitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar 105/2001, que faculta ao fisco o acesso aos dados financeiros e/ou bancários pelos agentes públicos, sem prévia autorização judicial.

O pleno do Supremo Tribunal Federal afastou a alegada inconstitucionalidade sob o argumento de que o sistema tributário nacional não pode ser concebido como instrumento de defesa do cidadão, já que se alicerça no valores do bem-estar e justiça social, sendo responsabilidade de comunidade social prover pelas necessidades dos cidadãos, especialmente os mais vulneráveis, assim o dever de pagar tributo é medido pela capacidade contributiva

daqueles a quem a norma obriga, e que o faça pelo máximo possível, ou seja, até o limite de suas forças.

Assim, entendeu que a defesa do sigilo bancário se contrapõe ao interesse público, exigindo-se dos contribuintes, portanto, lealdade e cooperação no exercício da atividade fiscal.

Ou seja, para o Supremo Tribunal Federal, a Constituição Federal de 1988 impõe aos particulares um dever fundamental de pagar tributos, e este se basearia na ideia de solidariedade.

Neste ponto do presente trabalho se questiona, há de fato um princípio de solidariedade inerente ao direito tributário? E no direito constitucional-tributário brasileiro? A mera menção à *'solidariedade'* no art.3º, inciso I da Constituição Federal de 1988 – que traz os objetivos fundamentais da República Federativa – que determina a busca de construir uma sociedade solidária, permite se extrair um princípio de solidariedade, e mais que isso, seria este o fundamento do dever de pagar tributos? Ou seria uma conjunção de diversos princípio à fundamentar a exigência da exação tributária? São perguntas que se buscará responder.

3. A SOLIDARIEDADE E SUA ESTRUTURA NORMATIVA

Antes de se examinar a solidariedade, enfrentar-se-á o entendimento mais basilar a informar o que são princípios e o seu delineamento.

Há de se ponderar de início, o que se entende por princípio, e como este se relaciona com toda temática constitucional tributária, de forma a diferenciá-lo de regra.

No âmbito da dogmática tributária constitucional, os princípios se informam enquanto mecanismos limitativos do poder de tributar, que em conjunto com as imunidades e as competências tributárias definem o que seria o sistema de proteção ao contribuinte.

Há de se afirmar, que não apenas na dogmática constitucional como também em todo ordenamento jurídico os princípios ganharam importância fundamental na aplicação do direito, informando e conformando, ou seja, criando e limitando a aplicação das normas jurídicas.

Diante de tal fato, Manoel Jorge (2010, p.105-106) faz perceber que, perante decisões jurídicas que encerram uma disputa judicial, em muitos casos não se segue a lógica de aplicação subsuntiva das normas, até por que a linguagem utilizada pelo legislador se mostra imperativa, delimitado sua aplicação a situações que defluem de uma lógica gramatical.

No plano fático, a ocorrência de conflitos entre normas é uma realidade inegável e quase que inevitável no âmbito da convivência social.

Constatam-se situações que necessitam de regulação jurídica para qual não existe norma aplicável, sendo que na prática encontram-se decisões que contrariam o próprio enunciado da norma em sua literalidade.

O fato é que a evolução no estudo dos princípios veio para superar a prevalência do Positivismo Jurídico que até então imperava, para insculpir, na dogmática jurídica, o que se convencionou de Pós Positivismo, injetando no sistema valores fundamentais como normas, que dotados de força vinculante ainda moldam nosso ordenamento.

Os princípios ganharam força normativa, e sua imperatividade é inegável. O que não se pode perder de vista é o fato de que sejam regras ou princípios, o fundamento valorativo que a embasa deve ser levado em conta no momento da aplicação das normas.

4. A SOLIDARIEDADE NO DIREITO COMPARADO

Antes de se examinar como a solidariedade se manifesta no ordenamento brasileiro, se mostra importante extrair alguns ensinamentos a respeito do tratamento jurídico dado por sistemas normativos alienígenas ao princípio que aqui se estuda, voltando-se principalmente para doutrina italiana e portuguesa.

Para tanto, investiga-se o conceito que vem sendo construído pela doutrina estrangeira a respeito da solidariedade, inclusive no âmbito tributário.

Para Nabais (2005, p. 111-112), a solidariedade corresponde à obrigação solidária, significando que todos se obrigam pelo todo, e, portanto, cada um dos devedores está adstrito a cumprir a obrigação por inteiro, assim como os credores têm direito a esse mesmo cumprimento por inteiro. (NABAIS, 2005, p.112)

A solidariedade pode ser entendida quer em sentido objetivo, quando nas palavras de Nabais (2005, p.112), "alude à relação de pertença e, por conseguinte, de partilha e de co-responsabilidade que liga cada um dos indivíduos à sorte e vicissitudes dos demais membros da comunidade, quer em sentido subjetivo e de ética social, em que a solidariedade exprime o sentimento, a consciência dessa mesma pertença à comunidade."

Já Saldanha Sanches e Taborda da Gama, entendem que o princípio de solidariedade fiscal implica, em que todos devem contribuir para as despesas coletivas de um Estado em razão de sua capacidade contributiva (GAMA, 2005, p.90). A solidariedade desta forma, implicaria no dever de pagar tributo, mas apenas nos limites de sua potência econômica, ou seja, a solidariedade legitima ao ente estatal cobrar tributos e o princípio da capacidade contributiva limita o direito subjetivo do estado enquanto credor.

Para Ricardo Lobo Torres (2005, p.198-199), a solidariedade "é um dos valores ou idéias básicas do Direito", informar-se-ia "ao mesmo tempo como valor *ético e jurídico*, absolutamente abstrato, e como *princípio positivado ou não* nas Constituições." Seria tanto uma obrigação moral como um dever jurídico. (TORRES, 2005, p. 198-199)

Kaline Pacífico de Britto Machado (2014, p.40-50) proclama, do ponto de vista jurídico, a superação da solidariedade social sob o viés da fraternidade, dando esta, lugar a uma teoria do solidarismo jurídico, tendo como expoente Léon Duguit, que enxerga a solidariedade social enquanto norma de direito objetivo.

Moschetti (1980. p. 113-114), partindo de seu sentido etimológico, adverte que o conteúdo da solidariedade se expressa na ideia de ajuda mútua, de assistência recíproca, de cooperação com outros sujeitos para a consecução de um fim comum. Trata-se de uma relação especial, em que um dá sem necessariamente receber algo (ou sem receber em proporção ao que dá) e outro recebe sem dar necessariamente nada (ou dando menos do que recebe), na qual a harmonização pode alcançar o sacrifício, embora parcial, dos interesses individuais em favor dos gerais.

Na dogmática jurídica italiana, o conceito de solidariedade, enquanto cooperação para um fim comum, é predicado do art. 2º de sua Carta Constitucional, na medida em que se encontre de forma harmoniosa com as demais normas constitucionais. (MOSCHETTI, 1980, p.113) E este conceito tem como pressuposto lógico, o reconhecimento da dignidade da pessoa humana, previsto no art.3º, no art.32 §2º e no art. 41, §2º. (MOSCHETTI, 1980, p. 114)

No campo das doutrinas e dos respectivos sistemas jurídicos estrangeiros, não há como se conformar um entendimento unívoco, que permita alcançar uma estrutura semântica universalizante para o signo solidariedade, já que sua significação depende primordialmente do modelo de estado adotado (liberal, social, etc.), e, notadamente de sua conformação constitucional.

Assim não existe "o" conceito constitucional de solidariedade, mas um conceito construído dentro de uma sistemática positivada em cada ordenamento. Não é incomum os constituintes se utilizarem de "conceito definido por meio de ordens de conhecimentos meta-jurídicos" (MOSCHETTI, 1980, p.113), assim, deve-se buscar amparo de início em seu significado lógico comum, e, ver posteriormente, se este se harmoniza com o sistema constitucional. O delineamento do conteúdo e alcance do signo solidariedade se constrói de forma intrasistêmica, por manifestação do legislador. (MOSCHETTI, 1980, p. 113)

A temática com que aqui se trabalha, pode se valer de importantes ensinamentos do direito comparado (doutrina e dogmática), já que as teorias estrangeiras, construída a partir de seus respectivos sistemas jurídicos, vêm sendo de forma ampla e irrestritamente importadas pela doutrina e jurisprudência nacionais, notadamente aquelas vindas da Itália e Alemanha, todavia, deve-se ter cuidado quando da análise do direito comparado.

Se busca desta forma, por motivos óbvios, tomar cuidados com a adoção de teorias jurídicas importadas, todavia, não devemos nos privar delas, por sua riqueza.

Nabais (2002, p.12) destaca, que a doutrina europeia do segundo pós-guerra promoveu verdadeiro desprezo, um pacto de silêncio no que se refere aos deveres em geral, e, em particular, aos deveres fundamentais, o que sobretudo é visível, quando confrontado com a atenção dispensada pela doutrina e dogmática constitucional aos direitos fundamentais.

A propósito, a *Lei Fundamental de Bonn*, sequer menciona a expressão dever ou deveres fundamentais. A doutrina alemã também pouco tratou sobre o tema, tendo até o final da década de 70 tratado o assunto como verdadeiro tabu. (NABAIS, 2002, p.13)

A ordem jurídica francesa, não escapou ilesa, tendo inclusive regredido na ideia de um estado social, quando passou a adotar uma visão liberal estrita dos direitos fundamentais, o que se expressou na Constituição da IV República, de 1946, assim como na V República de 1958, já que (NABAIS, 2002, p.13:

> "ambas remetem, no que aos direitos e liberdades fundamentais diz respeito, para a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão. [...]. Pois a proposta que foi feita

> na própria Assembleia Constituinte, no sentido de a declaração integrar também uma declaração de deveres, foi rejeitada com o argumento de que numa comunidade liberal os deveres se identificam com os direitos."

Nabais (2002, p. 14-15) ao tratar dos deveres fundamentais, refere-se a estes como categoria autônoma, e não como decorrência natural dos direitos fundamentais. Recusa o autor visões extremistas, seja do liberalismo, que não conhecia senão os direitos, negando a responsabilidade comunitária dos indivíduos – concepção que dominou o século XIX – seja do comunitarismo que que apenas reconhecia os deveres, e, que decompunha a "liberdade em uma rede de deveres, ou melhor, de funções", a exemplo do que ocorreu nos regimes totalitários e autoritários, que surgiu e caiu na Europa no século XX.

Para o autor (NABAIS, 2004, p. 35), aquilo que se menciona como verdadeiros deveres fundamentais, são aqueles que não possuem correlação direta com os direitos fundamentais, embora integre a temática desses direitos, e, que é fruto de uma responsabilidade comunitária imputada e exigida de cada indivíduo.

O aqui já mencionado doutrinador, também sustenta a existência de dois fundamentos para os chamados deveres fundamentais, de um lado, um de ordem lógica, enquanto expressão da soberania fundada na dignidade da pessoa humana, já que fruto da soberania do estado, mas de um estado que se assenta na primazia da pessoa humana, e de outro um fundamento jurídico. (NABAIS, 2004, p.15)

Tal fundamento jurídico reside na previsão constitucional, ainda que implicitamente, o que significa que, a ausência da referida previsão obsta o seu reconhecimento enquanto dever fundamental. Portanto, ainda que tais deveres sejam considerados sob um ponto de vista material ou substancial, estes deveres 'fundamentais' não podem ser vistos como tal. (NABAIS, 2004, p.16)

Desta narrativa decorre a ideia de tipicidade ou lista fechada de deveres fundamentais, já que não os podemos encontrar fora da ordem constitucional formal. Desta forma, os deveres fundamentais são aqueles que o possam ser, do ponto de vista material ou substancial, e, que se encontrem de forma expressa ou implícita na constituição. (NABAIS, 2004, p.16)

Examinando o sistema jurídico português, Nabais (2004, p.45) destaca que a Constituição Portuguesa, em seu art. 19, consagra expressamente uma série de deveres, dentre os quais, o dever de contribuir para as despesas do Estado. Conclui-se desta forma, que o

referido sistema impõe aos particulares o dever de solidariedade tributária, enquanto fundamento para o pagamento de tributos.

A ordem jurídica italiana, encontra o fundamento da solidariedade – enquanto dever fundamental – em sua Constituição, quando no artigo 2º, expressa aos particulares: o dever de solidariedade no campo político, econômico e social.

Francesco Moschett (1980) em sua obra, denominada "capacidade contributiva", examinou a questão da solidariedade.

Destaca Moschetti,(1980, p.279-330) que no ordenamento jurídico italiano, a prestação tributária não tem por fundamento "um abstrato poder de império, nem uma mera relação comutativa (cambio de utilidades entre ente público e contribuinte), senão a "capacidade contributiva", isto é, a atitude para contribuir aos gastos públicos, manifestada [...] em virtude da capacidade econômica do sujeito."

Todavia, o fundamento, enquanto dever de pagar tributo, baseado na capacidade contributiva, guarda como pano de fundo a ideia de solidariedade, já que, não apenas o artigo 2º da constituição italiana elege esta enquanto fundamento basilar de sua sociedade, como também erige o dever de disposição – limitada diga-se – de seus bens em prol da coletividade, quando no parágrafo 2º, artigo 4º de sua lei fundamental afirma que "cada cidadão tem o dever de desenvolver, segundo as próprias possibilidades e a própria eleição, uma atividade ou uma função que promova o progresso material ou espiritual da sociedade" (MOSCHETTI, 1980, p. 282)

Desta forma, o dever de "todos" de "concorrer para com as despesas públicas na proporção de sua capacidade contributiva" (art. 53) é expressão de tal dever de "solidariedade no campo econômico, político e social." (MOSCHETTI, 2009, p.279-330)

A solidariedade e capacidade contributiva seriam aspecto de uma mesma realidade, quando o autor se expressa, in verbis (MOSCHETTI, 2009, p.283-284):

> "O artigo 53 – lido também a luz de outras normas constitucionais e *in primis* do art. 2º da Const. Italiana – concretizou, por tanto, o fundamento, a razão substancial da prestação tributária ("concurso aos gastos públicos") não no abstrato poder formal da lei, nem no interesse individual comutativo, senão no *dever de solidariedade* que vincula o bem comum à potencialidade de cada sujeito que forme parte de uma comunidade."

Torna-se desta forma, possível afirmar a existência de um dever fundamental de pagar tributos, em razão de suas capacidades contributivas, mas fundado em um dever de solidariedade que é imposto aos particulares.

Poder-se-ia transporta os ensinamentos aqui trazidos, a respeito da solidariedade e do dever fundamental de pagar tributos, para o direito brasileiro?

Para responder a tal pergunta, é necessário analisar como a solidariedade é tratada na ordem constitucional brasileira, já que consoante os ensinamentos de Saccheto (2005, p.12), "não se pode falar de solidariedade fiscal a não ser recorrendo ao ditame constitucional".

5. A SOLIDARIEDADE NA ORDEM CONSTITUCIONAL BRASILEIRA

Como já visto ao final do tópico 3.1, é possível se extrair do ordenamento brasileiro um princípio de solidariedade, todavia, é objeto de discordâncias se tal dever se estende as prestações tributárias.

Dentre os doutrinadores que se posicionam na defesa de um princípio de solidariedade incorporado ao âmbito tributário, está Marco Aurélio Greco (2005, p.168-169), para quem, assim como o fez a Constituição Italiana e Portuguesa, a brasileira também o assimilou.

Significa dizer, que sobre o particular recai um dever de fraternidade, de cooperação social, que permitiria a justificar a tributação sem supedâneo nas regras de competência. Nas palavras do autor (GRECO, 2005, p.177-178):

> "por isso na interpretação das leis tributárias cabe examinar não apenas a existência de competência específica que autorize a emanação de determinado preceito, mas principalmente o sentido prático do dispositivo e os efeitos que apresenta em relação à hipótese de cooperação social que esteja presente no caso concreto."

Para Greco (2005, 177-178), na interpretação da hipótese de incidência dos tributos tipificados em regras de competência, deve-se examinar para além do preceito constitucionalmente elencado, o resultado prático gerado pelos mesmos.

O autor se posiciona no sentido de que a tributação, seria um fim, amparado na ideia de solidariedade social, já que somente esta justificaria a exigência do tributo. O ideal de solidariedade alcançaria na tributação a concretização de seu valor axiológico sob bases

concretas, desta forma, e, adotando tal posição, poder-se-ia dizer que solidariedade e tributação são faces de uma mesma moeda, já que sem um não se alcança o outro.

Ou seja, sem tributação não há verdadeira solidariedade, e sem solidariedade, não se justifica adequadamente a exigência dos tributos.

Na mesma linha de pensamento, e, sob bases ideológicas reformadoras, Marçal Justen Filho (2017, p.218-221) defende a incompatibilidade do Estado brasileiro, socialmente responsável, com a ideia da mínima tributação. Para ele não se pode conceber a defesa de um estado, em que o sistema constitucional tributário seja interpretado somente enquanto conjunto de limites ao poder estatal de tributar.

Ao examinar o conteúdo e alcance do princípio da solidariedade no sistema tributário brasileiro, defendem estes autores, a inexistência de um direito individual à mínima tributação, rejeitando desta forma, o planejamento tributário praticado com tal finalidade.

Todavia, como ficará demonstrado, tal entendimento não mais se adequa a ordem jurídica nacional atual.

A explicação para tal entendimento tem natureza histórica, já que o sistema constitucional tributário brasileiro, vem se tornando cada vez mais garantista e protetivo ao particular, assumindo uma posição cada vez mais limitativa ao poder de tributar.

Geraldo Ataliba (1975), após profundo exame sistemático-histórico dos diversos sistemas tributários nacionais, que foi do império até o sistema vigente em 1975, destaca que este, vem, a cada renovação, tornando-se mais rígido, limitando as competências e a liberdade na edição de norma tributárias.

Este entendimento se enquadra perfeitamente no atual sistema constitucional tributário, inaugurado com a Constituição Federal de 1988, reforçando as lições do doutrinador, já que a rigidez do ordenamento fica clara, quando se observa o enquadramento tipificador que limita as espécies e os tipos de tributos que podem ser exigidos por cada um dos entes políticos, o que pode ser constatada por uma leitura honesta da Constituição, sem ranços ideológicos.

Ademais, a alegação de que este fechamento hermenêutico, não permite o alcance substancial da solidariedade, por limitar a atuação do estado na busca de recursos para fins de atender seus objetivos e fundamentos, não encontra amparo, já que o próprio sistema se encarregou de prever uma válvula de escape com a finalidade de financiar os fins sociais,

quando no art. 154, I e 195, §4º, elencou os requisitos para se instituir impostos e contribuições, respectivamente, ainda não previstos.

Este entendimento é corroborado por Humberto Ávila (2005, p.69), que refutando a teoria de Greco e Marçal Justen Filho, afirma:

> "O estado não pode justificar a tributação com base direta e exclusiva no princípio da solidariedade social. Isso porque o poder de tributar, na Constituição brasileira, foi delimitado, de um lado, por meio de regras que descrevem os aspectos materiais das hipóteses de incidência e, de outro, por meio da técnica da divisão de competências em ordinárias e residuais."

O sistema tributário nacional desta forma, consagra o poder tributário sob um amplo enfoque limitativo, garantindo desta forma "os direitos fundamentais do contribuinte" (LIMA NETO, 2005).

Como já se mencionou, a solidariedade encontra referência explícita no inciso I do art. 3º, e no art. 40, *caput,* da Constituição Federal de 1988. No mencionado artigo 3º, inciso I, a solidariedade se manifesta enquanto objetivo fundamental, esta seria uma solidariedade genérica, não faz referência direta, portanto, à tributação; já a solidariedade prevista no *caput* do art. 40, referente ao regime de previdência dos servidores da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, manifesta-se de forma específica, refere-se desta forma ao regime de contribuição.

A solidariedade também se encontra, mas de forma implícita, no *caput* do art. 195, enquanto princípio regente do custeio da seguridade social – trata-se de solidariedade específica.

Sem perder seu caráter principiológico, extraível do ordenamento como um todo, a solidariedade também se informa, enquanto norma dotada de conteúdo moral, (SARMENTO, 2016, p.57) e, de "prevalência axiológica abstrata" nas palavras de Humberto Ávila, como uma meta a ser alcançada.

Todavia, esta é norma, e como tal, de aplicação *prima facie*. Portanto, a solidariedade geral (do art. 3º, I da CF/88) impregna o ordenamento jurídico pátrio como um todo, enquanto que a solidariedade da relação de custeio do regime previdenciário do setor público (art. 40, *caput* da CF/88) e da seguridade social (art. 195, *caput* da CF/88) são específicas, e, norteiam a busca de seus fins.

6. O DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS

Embora não havendo previsão expressa à aplicação da solidariedade ao sistema tributário brasileiro, por fazer parte do ordenamento jurídico, de alguma forma o referido princípio atual sobre o direito tributário. O próprio Humberto Ávila ao afirmar que o "estado não pode justificar a tributação com base direta e exclusiva no princípio da solidariedade social", reconhece que, ainda que indiretamente, a solidariedade toca a ordem tributária.

Todavia, seria inadequado, permitir que um princípio de solidariedade venha a irromper todo um sistema de divisão de poderes e a rigidez do ordenamento, que se funda também em valores fundamentais, a exemplo da segurança jurídica, da justiça, da separação de poderes, do estado democrático de direito, dos direitos e garantias individuais, do qual destaca-se a proteção da propriedade, entre tantos outros, tendentes a limitar a atuação do estado fiscal.

Assumir posicionamento tendente a considerar que a consagração da solidariedade na ordem tributária seria uma carta branca ao Estado para gravar o patrimônio dos particulares, é o mesmo que negar validade e vigência aos enunciados prescritivos que expressamente consagraram a solidariedade, enquanto valor a ser buscado, e que ao mesmo tempo fixam as materialidades das prestações compulsórias estatais de natureza securitária, como no caso brasileiro.

A solidariedade é um fundamento, tanto jurídico como moral, para custeio de uma sociedade harmoniosa, não para esgotar o patrimônio do indivíduo, ou, dilapidar direitos individuais, que exigiram muito sangue e tinta para serem consolidados.

Pode-se afirmar, em princípio, que o dever (fundamental) de pagar tributos é, portanto, produto de sopesamento de valores e interesses. De um lado, o dever de contribuir materialmente para o sucesso de um projeto social, e, do outro, o direito de ter seu patrimônio preservado. Isto se verifica no Estado brasileiro, quando este protege, tanto o direito de propriedade, como quando determina sua utilização não egoística, ao acrescentar à seu exercício uma função social.

Assim refuta-se o posicionamento de Marco Aurélio Greco e de Marçal Justen Filho, para quem o sopesamento sempre tenderá para o lado favorável ao Estado.

A doutrina italiana e portuguesa, enxergam a solidariedade, como limitação ao poder de tributar, e não como autorização para exigir dos particulares o quanto for necessário para atender as necessidades fiscais, ilimitadas, dos entes políticos, porque todos devem contribuir nos limites de suas capacidades econômicas.

O dever fundamental de pagar tributos é o dever de fazê-lo na justa medida, significa dizer, não se pode exigir o martírio econômico de quem quer que seja. Contribui-se na medida adequada de seu patrimônio, nem mais, nem menos. Não se alcança harmonia e paz social destroçando a propriedade dos indivíduos, pelo contrário, a dignidade da pessoa humana, enquanto fundamento do Estado Democrático de Direito, exige nas palavras de Daniel Sarmento (2016, p.92), "a garantia de condições materiais indispensáveis para a vida digna". É daqui que se extrai a ideia de mínimo existencial.

Assim, o rateio dos gastos públicos entre os particulares, encontra um limite objetivo nas necessidades públicas, ou seja, não há que se exigir mais do que o estritamente necessário para fazer frente as despesas, e um limite subjetivo, que é exigir dos particulares apenas aquilo que é possível de ser exigido, e, na medida em que sua contribuição não ofenda a ideia de mínimo existencial, entendido na acepção de Daniel Sarmento (2016, p.210), para quem "o mínimo não pode se limitar às condições necessárias à sobrevivência física (...) tem de ser mais amplo para abarcar as condições básicas para uma vida digna, abrangendo também o chamado "mínimo sociocultural"". São dessas duas concepções que se extrai o quanto deve ser exigido do particular.

Isto se reflete no pensamento de Moschetti (1980, p.296), quando este afirma, que a solidariedade, enquanto dever constitucional, limita o montante máximo de tributo a ser exigido, já que se deve gravar apenas uma parte da capacidade contributiva, sem, contudo, esgotá-la.

Também para Perez Royo (1993, p.36), a capacidade contributiva cumpre função de limite à tributação, além de fundamento e orientação desta.

Poder-se-á questionar então, o porquê de se prever de forma expressa a solidariedade, enquanto fundamento de contribuição, seja para a previdência dos servidores públicos, seja para seguridade social.

Parece razoável assumir o entendimento de que, o que diferencia o enfoque solidário nas prestações estatais compulsórias securitárias e não securitárias é o fundamento para limitar sua exigência e seus limites objetivos.

Em se tratando das prestações compulsórias estatais não securitárias, – no direito brasileiro – o fundamento de sua cobrança é o produto do sopesamento, de um lado, de um dever solidário de contribuir para atender as necessidades públicas, e, do outro, do direito a ter preservado seu patrimônio, portanto, o limite do que pode ser cobrado, se materializa por meio do princípio da capacidade contributiva (de forma expressa – art.145º §1º da CF/88), e, esta determina o quanto cada um deve suportar de encargo. (Trata-se do limite subjetivo mencionado parágrafos acima)

Aqui não existem limites objetivos, portanto, o montante do que for arrecadado pode suplantar, sem ofensas constitucionais, as despesas necessárias para o custeio das utilidades públicas.

Já quando se fala das prestações compulsórias estatais securitárias, diz-se, que o fundamento de sua exigência é a solidariedade, enquanto produto do sopesamento entre os limites objetivos, ou seja, as necessidades públicas, limitadas até montante efetivo do gasto, e, os limites subjetivos, portanto, aquilo que é possível de ser exigido dos particulares, na exata medida em que não se ofenda o direito de propriedade (para a pessoa jurídica fala-se no princípio da preservação de sua atividade) e o mínimo existencial.

Constata-se desta forma, que o ponto de encontro de ambas as exigências fiscais, se materializa em um sopesamento de interesses e valores, o que permite afirmar, que o ordenamento brasileiro, tem como fundamento do dever de pagar tributo, o sopesamento entre o interesse do estado na arrecadação de recursos, para fazer frente a seus gastos, e, os direitos fundamentais individuais. A solidariedade de um lado e a proteção da tutela individual de outro.

7. CONCLUSÕES

1. Há um consenso de que existe um preço a ser pago, a princípio por todos, enquanto integrantes de uma comunidade organizada em um estado moderno, para manter uma sociedade, que busca harmonia, paz social e dignidade humana, e que, portanto, garanta a proteção das liberdades individuais, por um lado, e de outro um mínimo de solidariedade, e isto, se realiza por meio dos tributos.

2. Com a introdução do parágrafo único no art. 116 do Código Tributário Nacional, grande controvérsia jurídica se instaurou no ordenamento brasileiro, já que envolvia os limites jurídicos do planejamento tributário, contrapondo de um lado, os direitos e garantias individuais, e de outro lado, a solidariedade na tributação e o dever constitucional (fundamental) de pagar tributos.

2.1. A controvérsia foi impulsionada pela doutrina de Marco Aurélio Greco, em sua obra denominada de *Planejamento Tributário*, onde destaca, enquanto cerne da controvérsia, a concepção axiológica e ideológica que se tem sobre a relação entre o particular e o Estado, concluindo que a liberdade individual ao planejamento tributário sofre limitações jurídicas por força de uma mudança no paradigma da visão de cidadania e pela aplicação do princípio constitucional da solidariedade social.

2.2. O Supremo Tribunal Federal não se pronunciou a respeito dos limites do exercício do direito individual ao planejamento, já que não houve qualquer tipo de provocação neste sentido, todavia, fora examinado o cerne da mesma controvérsia ao se discutir a constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar 105/2001, que faculta ao fisco o acesso aos dados financeiros e/ou bancários pelos agentes públicos, sem prévia autorização judicial.

2.3. Entendeu-se pela constitucionalidade do referido dispositivo com fundamento na ideia de que os cidadãos têm o dever fundamental de pagar tributos e de contribuir na medida de sua capacidade contributiva, ou seja, o máximo possível, de forma que a solidariedade se opõe a ideia de sigilo bancário contra a Administração Tributária, porque apenas se protege direitos individuais, devendo este ceder quando bater de frente ao interesse público.

3. No âmbito da dogmática tributária constitucional, os princípios se informam enquanto mecanismos limitativos do poder de tributar, que em conjunto com as imunidades e as competências tributárias definem o que seria o sistema de proteção ao contribuinte.

4. Para Nabais, a solidariedade corresponde à obrigação solidária, significando que todos se obrigam pelo todo, e, portanto, cada um dos devedores está adstrito a cumprir a obrigação por inteiro, assim como os credores têm direito a esse mesmo cumprimento por inteiro. Portanto, a solidariedade pode ser entendida em sentido objetivo, quando alude à relação de pertença e, por conseguinte, de partilha e de co-responsabilidade que liga cada um dos indivíduos à sorte e vicissitudes dos demais membros da comunidade.

4.1. Já Saldanha Sanches e Taborda da Gama, entendem que o princípio de solidariedade fiscal implica, pelo menos, que todos devem contribuir para as despesas coletivas de um Estado em razão de sua capacidade contributiva.

4.2. Para Ricardo Lobo Torres, a solidariedade é um dos valores ou ideias básicas do Direito, informar-se-ia ao mesmo tempo como valor ético e jurídico, absolutamente abstrato, e como princípio positivado ou não nas Constituições.

4.3. Moschetti, partindo de seu sentido etimológico, adverte que o conteúdo da solidariedade se expressa na ideia de ajuda mútua, de assistência recíproca, de cooperação com outros sujeitos para a consecução de um fim comum, e, que encontra no art. 2º da Constituição Italiana seu fundamento dogmático.

4.4. Não há como se conformar um entendimento unívoco, que permita alcançar uma estrutura semântica universalizante, para o signo solidariedade, já que sua significação depende primordialmente do modelo de estado adotado (liberal, social, etc.), e, notadamente de sua conformação constitucional.

4.5. Nabais ao tratar dos deveres fundamentais, refere-se a estes como categoria autônoma, e não como decorrência natural dos direitos fundamentais. Os deveres fundamentais são aqueles que o possam ser, do ponto de vista material ou substancial, e, que se encontrem de forma expressa ou implícita na constituição.

4.6. Examinando o sistema jurídico português, Nabais destaca que a Constituição Portuguesa, em seu art. 19, consagra expressamente uma série de deveres, dentre os quais, o dever de contribuir para as despesas do Estado. Conclui-se desta forma, que o referido sistema impõe aos particulares o dever de solidariedade tributária, enquanto fundamento para o pagamento de tributos

4.7. A ordem jurídica italiana, encontra o fundamento da solidariedade em sua Constituição, quando no artigo 2º, expressa aos particulares: o dever de solidariedade no campo político, econômico e social. Destaca Moschetti, que no ordenamento jurídico italiano, a prestação tributária não tem por fundamento um abstrato poder de império, nem uma mera relação comutativa, senão, a "capacidade contributiva", isto é, a atitude para contribuir aos gastos públicos, manifestada em virtude da capacidade econômica do sujeito.

4.8. Desta forma, o dever de "todos" de "concorrer para com as despesas públicas na proporção de sua capacidade contributiva" (art. 53) é expressão de tal dever de solidariedade

no campo econômico, político e social A solidariedade e capacidade contributiva seriam aspecto de uma mesma realidade.

5. Greco se posiciona no sentido de que a tributação, seria um fim, amparado na ideia de solidariedade social, já que somente esta justificaria a exigência do tributo. O ideal de solidariedade alcançaria na tributação a concretização de seu valor axiológico sob bases concretas, desta forma, e, adotando tal posição, poder-se-ia dizer que solidariedade e tributação são faces de uma mesma moeda, já que sem um não se alcança o outro.

5.1. Marçal Justen Filho defende a incompatibilidade do Estado brasileiro, socialmente responsável, com a ideia da mínima tributação. Para ele não se pode conceber a defesa de um estado, em que o sistema constitucional tributário seja interpretado somente enquanto conjunto de limites ao poder estatal de tributar.

5.2. Geraldo Ataliba, após profundo exame sistemático-histórico dos diversos sistemas tributários nacionais, que foi do império até o sistema vigente em 1975, destaca que este, vem, a cada renovação, tornando-se mais rígido, limitando as competências e a liberdade na edição de norma tributárias.

5.3. A solidariedade encontra referência explícita no inciso I do art. 3º, e no art. 40, *caput,* da Constituição Federal de 1988. No artigo 3º, inciso I, a solidariedade se manifesta de forma genérica, não fazendo referência à tributação; já a solidariedade prevista no *caput* do art. 40, referente ao regime de previdência dos servidores públicos, manifesta-se de forma específica, refere-se desta forma ao regime de contribuição.

5.4. A solidariedade geral (do art. 3º, I da CF/88) impregna o ordenamento jurídico pátrio como um todo, enquanto que a solidariedade da relação de custeio do regime previdenciário do setor público (art. 40, *caput* da CF/88) e da seguridade social (art. 195, *caput* da CF/88) são específicas, e, norteiam a busca de seus fins.

6. Embora, não havendo previsão expressa à aplicação da solidariedade ao sistema tributário brasileiro, por fazer parte do ordenamento jurídico, de alguma forma o referido princípio atual sobre o direito tributário.

6.1. Não é adequado, permitir que um princípio de solidariedade venha a irromper todo um sistema de divisão de poderes e a rigidez do ordenamento, que se funda também em valores fundamentais, a exemplo da segurança jurídica, da justiça, da separação de poderes, do estado democrático de direito, dos direitos e garantias individuais, do qual destaca-se a proteção da propriedade, entre tantos outros, tendentes a limitar a atuação do estado fiscal.

6.2. Pode-se afirmar que, o dever (fundamental) de pagar tributos é produto de sopesamento de valores e interesses. De um lado, o dever de contribuir materialmente para o sucesso de um projeto social, e, do outro, o direito de ter seu patrimônio preservado. Isto se verifica no Estado brasileiro, quando este protege, tanto o direito de propriedade, como quando determina sua utilização não egoística, ao acrescentar à seu exercício uma função social.

6.3. Refuta-se o posicionamento de Marco Aurélio Greco e de Marçal Justen Filho, para quem o sopesamento sempre tenderá para o lado favorável ao Estado.

6.4. O dever fundamental de pagar tributos é o dever de fazê-lo na justa medida, significa dizer, não se pode exigir o martírio econômico de quem quer que seja. Contribui-se na medida adequada de seu patrimônio, nem mais, nem menos. Não se alcança harmonia e paz social destroçando a propriedade dos indivíduos, pelo contrário, a dignidade da pessoa humana, enquanto fundamento do Estado Democrático de Direito, exige a garantia de condições materiais indispensáveis para a vida digna.

6.5. Em se tratando das prestações compulsórias estatais não securitárias, – no direito brasileiro – o fundamento de sua cobrança é o produto do sopesamento, de um lado, de um dever solidário de contribuir para atender as necessidades públicas, e, do outro, do direito a ter preservado seu patrimônio, portanto, o limite do que pode ser cobrado, se materializa por meio do princípio da capacidade contributiva, e, esta determina o quanto cada um deve suportar de encargo. Aqui não existem limites objetivos, portanto, o montante do que for arrecadado pode suplantar, sem ofensas constitucionais, as despesas necessárias para o custeio das utilidades públicas.

6.6. Já quando se fala das prestações compulsórias estatais securitárias, diz-se, que o fundamento de sua exigência é a solidariedade, enquanto produto do sopesamento entre os limites objetivos, ou seja, as necessidades públicas, limitadas até montante efetivo do gasto, e, os limites subjetivos, portanto, aquilo que é possível de ser exigido dos particulares, na exata medida em que não se ofenda o direito de propriedade (para a pessoa jurídica fala-se no princípio da preservação de sua atividade) e o mínimo existencial.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATALIBA, Geraldo. **Hermenêutica e sistema constitucional tributário.** In: ATALIBA, Geraldo (coord.). Interpretação no direito tributário. São Paulo: Saraiva, EDUC, 1975.

ÁVILA, Humberto Bergmann. **A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade.** Revista Trimestral de Direito Administrativo. v.215, jan./março, 1999, p.151-179. Rio de Janeiro: Renovar.

_____, Humberto. **Limites à tributação com base na solidariedade social.** In: GODOI, Marciano Seabra; GRECO, Marco Aurélio (coord.). Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2005.

_____, Humberto. **Planejamento tributário.** In: Revista de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, n.98, 2007.

BARRETO, Paulo Ayres. **Planejamento tributário: limites normativos.** São Paulo: Noeses, 2016.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Modificações da jurisprudência no direito tributário: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar**. São Paulo: Noeses, 2009.

_____, Misabel. **O planejamento tributário e o buraco real. Contraste entre a completabilidade do direito civil e a vedação da completude no direito tributário.** In: FERREIRA, Eduardo Paz; TORRES, Heleno Taveira; PALMA, Clotilde Celorico (org.). Estudos em homenagem ao professor doutor Alberto Xavier: economia, finanças públicas e direito fiscal. Vol. 2. Coimbra: Almedina, 2013.

GAMA, João Taborda da; SANCHES, J.L. Saldanha. **Pressupostos administrativos e pressupostos metodológicos do princípio da solidariedade social: a derrogação do sigilo bancário e a cláusula geral anti-abuso.** In: GODOI, Marciano Seabra; GRECO, Marco Aurélio (coord.). Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2005.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento tributário.** 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2008.

_____, Marco Aurélio. **Solidariedade social e tributação.** In: GODOI, Marciano Seabra; GRECO, Marco Aurélio (coord.). Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2005.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Sistema constitucional tributário: uma aproximação ideológica.** In: Revista da Faculdade de Direito UFPR. ISSN: 0104-3315 (impresso) 2236-7284 (eletrônico). Disponível em: http://revistas.ufpr.br/direito/article/view/1894/1589. Acesso 27 ago. 2017.

LIMA NETO, Manoel Cavalcante de. **Direitos fundamentais dos contribuintes: limitações constitucionais ao poder de tributar.** Recife: Nossa Livraria, 2005.

MACHADO, Kaline Pacífico de Britto. **A solidariedade social como fundamento do dever de pagar tributos e suas limitações na CR/88: uma abordagem conceitual.** Dissertação (mestrado em direito). Universidade Federal de Alagoas. Faculdade de Direito. Maceió, 2014.

MOSCHETTI, Francesco. ***El principio de capacidad contributiva.*** Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1980.

NABAIS, José Casalta. **A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos.** Ano 3, nº 2, p. 9-30: São Paulo: Revista de Direito Mackenzie, 2002.

_____, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo.** Coimbra: Almedina, 2004.

OLIVEIRA, Mariz de. **Reinterpretando a norma antievasão do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional.** In: Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Dialética, n. 76, 2002.

SACCHETO, Cláudio. **O dever de solidariedade no direito tributário: o ordenamento italiano.** In: GODOI, Marciano Seabra; GRECO, Marco Aurélio (coord.). Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2005.

SARMENTO, Daniel. **Dignidade da pessoa humana: conteúdo, trajetórias e metodologia.** Belo Horizonte: Fórum, 2016.

SILVA NETO, Manoel Jorge. **Curso de direito constitucional.** 6ª ed. atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

TORRES, Ricardo Lobo. **Existe um princípio estrutural da solidariedade?** In: GODOI, Marciano Seabra; GRECO, Marco Aurélio (coord.). Solidariedade social e tributação. São Paulo: Dialética, 2005.

_____, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário.** V.2. Valores e princípios constitucionais tributários. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.