

XXXII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO PAULO - SP

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO III

MARIA DE FATIMA RIBEIRO

YURI NATHAN DA COSTA LANNES

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 - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D598

Direito tributário e financeiro III[Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Maria De Fatima Ribeiro, Yuri Nathan da Costa Lannes – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-312-1

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Os Caminhos Da Internacionalização E O Futuro Do Direito

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXXII Congresso Nacional do CONPEDI São Paulo - SP (4: 2025: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

XXXII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO PAULO - SP

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO III

Apresentação

O XXXII Congresso Nacional do CONPEDI, realizado entre os dias 26 e 28 de novembro de 2025, na cidade de São Paulo, contou com a acolhida da Universidade Presbiteriana Mackenzie como instituição anfitriã. O evento reafirmou a relevância do debate jurídico qualificado diante dos desafios econômicos, sociais e tecnológicos do século XXI.

O Grupo de Trabalho 79 – Direito Tributário e Financeiro III, ocorrido no dia 28 de novembro de 2025, foi espaço de encontro de pesquisadores e pesquisadoras de diversas instituições que se dedicam à análise crítica do sistema tributário brasileiro e das políticas fiscais em seus múltiplos aspectos. Com trabalhos selecionados por dupla avaliação cega por pares, a sessão destacou contribuições teóricas e aplicadas sobre financiamento de direitos fundamentais, função extrafiscal da tributação, justiça fiscal, regulação de novas tecnologias e reforma tributária.

Para melhor organização dos debates e aprofundamento temático, os artigos foram agrupados em seis eixos principais, que permitem ao leitor compreender os diversos enfoques jurídicos apresentados:

Tributação, Justiça Fiscal e Direitos Fundamentais - Este eixo reuniu trabalhos que discutiram os limites democráticos da tributação, a função social dos tributos e a necessidade de equilíbrio entre arrecadação, justiça distributiva e proteção dos direitos fundamentais.

1 - O apagão fiscal e os limites democráticos do financiamento dos direitos fundamentais sociais no Brasil

2 - O perfil do contribuinte do imposto sobre grandes fortunas em uma realidade desigual

3 - Tributação do consumo e desigualdade em contexto de crise institucional: perspectivas à luz dos direitos fundamentais

4 - A aplicação da dignidade da pessoa humana como limite para o agir do Estado na área tributária: uma análise através da hermenêutica

Reforma Tributária, Federalismo e Constituição - Explora temas estruturais do sistema constitucional tributário e os entraves federativos que sustentam a urgência por reformas.

5 - Sistema constitucional tributário de 1988 e guerra fiscal: análise sobre como o modelo do ICMS alavancou a necessidade de reforma tributária

6 - Desvinculação de receitas e flexibilização do orçamento: o conflito entre autonomia federativa e centralização

7 - Revisitando a principiologia do direito constitucional tributário

Tributação da Renda, do Trabalho e das Pequenas Empresas - Estudos voltados à análise crítica da regressividade do sistema, dos benefícios fiscais e das distorções na tributação de diferentes rendas.

8 - O mito do tratamento diferenciado e favorecido às pequenas empresas: a subversão da tributação dos rendimentos do trabalho e a regressividade na tributação da renda da pessoa física

9 - Análise da constitucionalidade da majoração do imposto sobre operações financeiras à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal

Função Extrafiscal, Impacto Social e Novas Finalidades Tributárias - Neste eixo, os autores analisam o papel promocional da tributação em áreas como meio ambiente, saúde, trabalho e condutas de risco, propondo novas interpretações funcionais do tributo.

10 - Imposto seletivo e função promocional do Direito: contribuições da teoria funcionalista de Norberto Bobbio

11 - Imposto do pecado: entre incidência, destinação e os limites da não-afetação do imposto seletivo pós LC 214/25

12 - Proteção do trabalho face à automação e taxação de robôs: tributação como instrumento de promoção do direito fundamental discutido na ADO nº 73

Litígios, Soluções Negociadas e Eficiência Fiscal - Reúne trabalhos que investigam mecanismos de resolução de conflitos tributários, como a transação, e sua repercussão sobre o contencioso fiscal.

13 - Transação tributária: limites jurídicos e impactos econômicos na redução da litigiosidade fiscal

14 - A imunidade tributária do ITBI e o fisco municipal: as controvérsias na fixação da base de cálculo do ITBI diante da jurisprudência do STF e do STJ

15 - O ISSQN na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: a adoção da dicotomia entre as obrigações de dar e de fazer na análise dos serviços tributáveis

Tecnologia, Novos Mercados e Tributação Digital - Estudos que abordam os desafios impostos pelas novas tecnologias digitais ao Direito Tributário, como apostas on-line, digitalização de serviços e transformação do mercado.

16 - O uso das novas tecnologias digitais, a incidência no Direito Tributário e a lacuna legislativa das apostas esportivas on-line

17 - Direito e políticas públicas em contextos de crise: a arena política do PERSE e os desafios da governança democrática

Os trabalhos aqui publicados revelam a vitalidade da pesquisa tributária no Brasil e o esforço coletivo de compreender os desafios de um sistema tributário mais justo, eficiente e adequado às transformações sociais. A todos(as) os(as) autores(as), coordenadores(as) e avaliadores(as), registramos nossa gratidão pela relevante contribuição acadêmica.

Desejamos uma leitura crítica, reflexiva e transformadora.

Maria De Fatima Ribeiro - Universidade de Marília

Yuri Nathan da Costa Lannes - Faculdade de Direito de Franca

A APLICAÇÃO DA DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA COMO LIMITE PARA O AGIR DO ESTADO NA ÁREA TRIBUTÁRIA: UMA ANÁLISE ATRAVÉS DA HERMENÊUTICA

THE APPLICATION OF HUMAN DIGNITY AS A LIMIT TO STATE ACTION IN THE TAX AREA: AN ANALYSIS THROUGH HERMENEUTICS.

Marina Furlan ¹

Resumo

A dignidade da pessoa humana é princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, sendo um limite ao agir estatal na redução das desigualdades sociais. Dessa forma, é necessário buscar a análise hermenêutica da aplicação do referido princípio, como forma de compreensão do ser do ente, através do giro ontológico, como forma de demonstrar que o texto constitucional tem diretrizes autoaplicáveis e que visam concretizar os objetivos elencados pela Constituição Federal. Como direito fundamental, a dignidade da pessoa humana projeta seus efeitos para todas as áreas, devendo sua interpretação ser feita à luz do Neoconstitucionalismo. Para implementar a dignidade da pessoa humana, no caso da área tributária, é necessário fazer a conjugação com os princípios da proteção do mínimo existencial e da capacidade contributiva, como pilares de proteção à dignidade do contribuinte. Para tanto, foram analisados os dispositivos legais previstos atualmente na nossa legislação, para verificar como hoje é feita a interpretação desse princípio, bem como do texto da Reforma Tributária, aprovada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025.

Palavras-chave: Dignidade da pessoa humana, hermenêutica, tributação, mínimo existencial, capacidade contributiva

Abstract/Resumen/Résumé

Human dignity is a fundamental principle of the Democratic Rule of Law, constituting a limit to state action in reducing social inequalities. Therefore, it is necessary to pursue a hermeneutic analysis of the application of this principle as a way of understanding the being of the entity, through the ontological perspective, to demonstrate that the constitutional text has self-applicable guidelines that aim to achieve the objectives set out in the Federal Constitution. As a fundamental right, human dignity extends to all areas, and its interpretation must be conducted in light of Neoconstitutionalism. To implement human dignity, in the case of taxation, it is necessary to combine it with the principles of protecting the minimum subsistence level and the ability to contribute, as pillars of protecting taxpayer dignity. To this end, the legal provisions currently provided for in our legislation were analyzed to verify how this principle is currently interpreted, as well as the text of the Tax

¹ Doutoranda em Sociologia do Direito na Unilasalle.

Reform, approved by Constitutional Amendment No. 132/2023 and regulated by Complementary Law No. 214/2025.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Dignity of the human person, hermeneutics, taxation, existential minimum, contributive capacity

1 Introdução

O presente trabalho pretende realizar um estudo sobre as repercussões que a proteção à dignidade da pessoa humana trouxe para o Direito Público, especialmente no Brasil, onde o agir estatal, mesmo com a viragem linguística realizada pela Constituição Federal de 1988, não atende a diretrizes mínimas para implementação desse princípio.

Dessa forma, surge o seguinte questionamento: Como a Hermenêutica possibilitará a aplicação da Dignidade da Pessoa Humana, considerando as diretrizes do Estado Democrático de Direito, na área tributária?

Para tanto, inicialmente, serão tratados alguns caracteres definidores da hermenêutica jurídica, a partir do chamado “giro ontológico” como forma de compreensão da inserção da Dignidade da Pessoa Humana no texto constitucional, e a forma de compreensão da aplicação do referido princípio.

Posteriormente, será realizada uma análise de como o princípio pode ser utilizado no Estado Democrático de Direito, como forma de limitar a cobrança tributária, especialmente no tocante à observância da proteção do mínimo existencial do cidadão.

O método utilizado será o dedutivo, com a utilização da legislação e doutrina específica sobre o tema, para análise se está ocorrendo ou não a concretização da Dignidade da Pessoa Humana na área tributária.

Ainda há um caminho longo para trilhar no tocante à Dignidade da Pessoa Humana, especialmente no tocante às cobranças tributárias que, na maioria das vezes, ultrapassam os patamares admitidos como suportáveis pelo contribuinte. Assim, através da hermenêutica, pretende-se buscar a melhor aplicação, considerando o sentido dado a ela pela Constituição Federal de 1988.

2 Vinculações da hermenêutica constitucional com a construção do Estado Democrático de Direito

Neste tópico, serão feitas as considerações iniciais sobre a interpretação da Constituição Federal, a partir da hermenêutica jurídica, como forma de buscar o sentido dos conceitos lá inseridos, a partir do modelo democrático.

2.1 A hermenêutica como contestação do modelo de interpretação do direito

No século passado, a Teoria do Direito, em duas de suas vertentes mais representativas - a Escola da Exegese e a Jurisprudência dos Conceitos -, construiu um modelo de interpretação do Direito, que se pode denominar de “sintático-semântico”. Na primeira, havia o “culto do texto da lei”; já na segunda, “se buscava esclarecer o significado da lei como um todo objetivo de sentido” (Neves, 2003, p. 358).

Na primeira metade do século XX, a Hermenêutica Jurídica, introduziu um modelo “semântico-sintático”, que teve seu exemplo mais claro na Teoria Pura do Direito, de Hans Kelsen. Já na segunda metade, a Teoria do Direito passou a ser “semântico-pragmática” (Neves, 2003, p. 359), onde ao intérprete do Direito cabe descobrir o sentido latente de sua aplicação ao caso dado, remontando ao modelo de Gadamer:

O elemento semântico está presente no seu campo de denotação concreta (o caso dado). O aspecto pragmático apresenta-se na noção de pré-compreensão ou pré-conceito do intérprete a respeito da lei e do caso (Neves, 2003, p. 359).

Heidegger tinha como preocupação a construção do sentido do ser, construindo assim, a hermenêutica como elemento de ligação com o próprio preocupar-se do homem consigo mesmo: “elaborar a questão do ser significa, portanto, tornar transparente um ente – o que questiona – em seu ser. Como modo de ser de um ente, o questionamento dessa questão se acha essencialmente determinado pelo que nela se questiona – pelo ser” (Heidegger, 1995, p. 33).

Já Gadamer inspira-se na filosofia hermenêutica de Heidegger, especialmente na história do ser, a qual levou além dos limites metodológicos vigentes sobre “a compreensão como método específico das ciências do espírito (tematizando) a compreensão como um constitutivo fundamental do ser histórico” (Oliveira, 2001, p. 225).

Assim, a diferença ontológica surge motivada pela própria manifestação do ser – ao velar-se e desvelar-se, criando uma relação hermenêutica entre homem e ser, configurando um círculo hermenêutico ontológico. Assim, a dimensão hermenêutica nasce da circularidade fática do ser-aí (Stein, 2001, 278).

Logo, a hermenêutica busca trazer nova compreensão ao modelo constitucional, como forma de diferença ontológica ao modelo anterior, calcado no positivismo:

[...] para além de seus novos conteúdos e estratégias, passam a ser percebidas como um documento jurídico-histórico-cultural, o que põe em evidência o problema da realização do projeto constitucional e da atribuição de sentido da Constituição, implicando uma nova revisão das relações entre as funções estatais clássicas em um ambiente de – aparente – escassez de meios e de mudanças paradigmáticas nas/das fórmulas político-jurídicas modernas, [...]. (Moraes, 2006, p. 139)

Com o neoconstitucionalismo, que surge com o Estado Democrático de Direito, três mudanças (Streck, 2006, p. 273) ocorrem em relação à Teoria do Direito: a) a teoria das fontes não é mais calcada na lei, mas na Constituição, como ente autoaplicável; b) a teoria da norma reconhece os princípios como fundamento das regras; e c) a interpretação do texto constitucional é considerado o primado essencial do Direito.

Assim, o novo constitucionalismo exige uma nova teoria da norma e de um novo modo de compreender o direito, porque o anterior não é compatível com o Estado Democrático de Direito.

2.2 A compreensão do Estado Democrático de Direito

No Brasil, o novo texto constitucional representa uma ruptura de modelo de direito e de Estado, a partir de uma perspectiva claramente dirigente e compromissária (Streck, 2006, p. 139). A constituição do chamado Estado Democrático de Direito, é considerado um novo paradigma, que propõe a superação do direito enquanto sistema de regras, a partir dos princípios:

O Estado Democrático de Direito tem um conteúdo transformador da realidade, não se restringindo, como o Estado Social de Direito, a uma adaptação melhorada das condições sociais de existência. Assim, seu conteúdo ultrapassa o aspecto material de concretização de uma vida digna ao homem e passa a agir simbolicamente como fomentador da participação pública no processo de construção e reconstrução de um projeto de sociedade, apropriando-se do caráter incerto da democracia para veicular uma perspectiva de futuro voltada à produção de uma nova sociedade, onde a questão da democracia contém e implica, necessariamente, a solução do problema das condições materiais de existência. (Streck, Moraes, 2006, p. 97).

Inicialmente, justamente para ter uma pré-compreensão¹ do *dasein* do Estado Democrático de Direito, pode-se afirmar que tem a característica de ultrapassar a formulação do Estado Liberal de Direito², como também do Estado Social de Direito³, com conteúdo de transformação da realidade.

Contudo, essa transformação⁴ não pode ficar restrita ao texto legal, uma vez que “é preciso ter claro, assim, que o texto não carrega nada em si mesmo. Do mesmo modo a palavra não carrega o seu significado. É evidente que não! Esse significado (sentido) ex-surge de uma atribuição feita pelo intérprete, a partir de sua inserção como ser-no-mundo” (Streck, 2004, p. 242-243):

A Constituição escrita é segura e sólida, na acepção de garantia contra retrocessos sociais, mas ao mesmo tempo, com efetividade progressiva, no espírito da maleabilidade crucial para acompanhamento dos avanços jurídicos e sociais. Nesse ponto de vista é possível dispensar tecnicismos jurídicos pragmaticamente inúteis, que são retidos nos filtros hermenêutico-filosóficos. A Constituição, desse modo, indo além de consubstanciar um símbolo documental grafado, vai permitir, ao mesmo tempo, um *locus* acessível e comum a todos, como norma fundamental de toda sociedade, que agrega sentidos de forma ascendente, do povo para os ocupantes do poder político, em direção democrática (Obara e Obara, 2020, p. 302).

Na disposição do art. 3º⁵ da Constituição Federal, estão traçados os objetivos desse Estado Democrático de Direito, e aí se passa para o questionamento de como aplicar e concretizar referidos objetivos. Ou seja, não há como ter um país onde o texto constitucional funda objetivos a serem cumpridos, e por outro lado, esses não passam de mera promessa, sem efetivação prática. Assim, a criação do Estado Democrático de Direito aponta para o

¹ “A compreensão é um elemento que faz parte do modo de ser-no-mundo, que está presente na própria estrutura do ser humano (Dasein), explica Ernildo Stein: a partir desse elemento da compreensão é que Heidegger estabelece todas as determinações que ele entende por interpretação. Para ele, toda interpretação se funda na compreensão. O sentido é o que se articula como tal na interpretação e que, na compreensão já se eliminou como possibilidade de articulação.” Streck, 2004, p.201-202.

² Pode-se definir como “um Estado cuja função principal é estabelecer e manter o Direito cujos limites de ação estão rigorosamente definidos por este, bem entendido que Direito não se identifica com qualquer lei ou conjunto de leis com indiferença sobre seu conteúdo [...]”. Streck e Moraes, 2006, p. 94.

³ Conhecido como Welfare State, ou Estado de Bem-Estar Social, onde o desenvolvimento social pauta a ação do ente público. Bonavides, 2007, p. 203-204.

⁴ Segundo Yamashita, 2005, p. 346, “o acréscimo do adjetivo “democrático” ao já consagrado princípio do Estado de Direito, visa justamente sublinhar que o Estado de Direito, na Constituição de 1988 não é apenas o Estado de Direito formal (fundado na segurança jurídica), mas também, o Estado de Direito material (serve à realização da justiça e da liberdade)”.

⁵ **Art. 3º** - Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

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

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

resgate de promessas incumpridas da modernidade, circunstância que assume especial relevância em países periféricos e de modernidade tardia, como o Brasil (Streck e Morais, 2006, p. 104).

Em outras palavras, pode-se afirmar que o Estado Democrático de Direito consiste no princípio do Estado de Direito temperado pelo princípio do Estado Social (Yamashita, 2005, p. 349). Isso se nota nitidamente ao longo de toda Constituição Federal e, inclusive, no seu preâmbulo:

Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembleia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

Adotar a hermenêutica como forma de aplicação desse novo modelo de Estado não implica na defesa de posturas relativistas⁶, mas sim ter a compreensão de que o conteúdo da Constituição deve ser compreendido como diretriz para a legislação infraconstitucional⁷.

2.3 A diferença ontológica entre regra e princípio

⁶ “a afirmação de que o intérprete sempre atribui sentido (Singebung) nem de longe pode significar a possibilidade deste estar autorizado a dizer qualquer coisa sobre qualquer coisa, atribuindo sentidos de forma arbitrária aos textos, como se texto e norma estivessem separados (e, portanto, tivessem existência autônoma).” Streck, 2006, p. 191.

⁷ Como explica Streck, 2004, p. 211: “Do mesmo modo, o intérprete não se depara com um texto infraconstitucional “nu”, “carente” do sentido da Constituição. Como veremos mais adiante, a Constituição é (também) um existencial. Faz parte do modo-ser-no-mundo (autêntico ou inautêntico) do jurista/intérprete. Isso significa poder afirmar que o próprio sentido de validade de um texto jurídico tem um caráter ontológico (no sentido da diferença ontológica de que fala Heidegger). Ou seja, se ele somente tem sentido (válido) se estiver de acordo com a Constituição, ontologicamente esse sentido exsurgirá da antecipação do sentido proporcionado pelo movimento da circularidade, onde o ser (o sentido) somente é ser-em, isto é, o ser é sempre o ser de um ente. Nem o texto infraconstitucional pode ser visto apartado do sentido da Constituição e nem esta (a Constituição) pode ser entendida como se fosse um “ser sem o ente” (uma “categoria” ou uma “premissa”)”.

Em face da superação da teoria positivista das fontes (como modelo interpretativo subsuntivo-dedutivo), é necessário reconhecer que houve uma superação da regra pelo princípio (como forma de dar efetividade ao chamado giro lingüístico⁸-ontológico).

A partir disso, foi possível propor uma nova concepção de ontologia fundamental, como o próprio Heidegger define:

Assim a compreensão do ser, própria da pré-sença, inclui de maneira igualmente originária a compreensão do mundo e a compreensão do ser dos entes que se tornam acessíveis dentro do mundo. Dessa maneira, as ontologias que possuem por tema os entes desprovidos do modo de ser da pré-sença, que acolhe em si a determinação de uma compreensão pré-ontológica do ser.

É por isso que se deve procurar, na analítica existencial da pré-sença, a ontologia fundamental de onde todas as demais podem originar-se.

Em consequência, a pré-sença possui um primado múltiplo frente a todos os outros entes: o primeiro é um primado ôntico: a pré-sença é um ente determinado em seu ser pela existência. O segundo é um primado ontológico: com base em sua determinação da existência, a pré-sença em si mesma “ontológica”. Pertence à pré-sença, de maneira igualmente originária, e enquanto constitutivo da compreensão da existência, uma compreensão do ser de todos os entes que não possuem o modo de ser da pré-sença. A pré-sença tem, por conseguinte, um terceiro primado que é a condição ôntico-ontológica da possibilidade de todas as ontologias. Desse modo, a pré-sença se mostra como o ente que, ontologicamente, deve ser o primeiro interrogado, antes de qualquer outro. (Heidegger, 1995, p. 40).

Não há diferença, pois, entre um ente e outro, a diferença existente é entre o ente e seu Ser, sendo que tal diferença é denominada na hermenêutica filosófica por diferença ontológica. Logo, pode-se afirmar que a regra estaria para o “ente”, como o princípio para o “Ser”. É o que se depreende da distinção entre regras e princípios:

- a) pela regra fazemos uma justificação de subsunção (portanto, um problema hermenêutico-filosófico), que no fundo é uma relação de dependência, de subjugação, e, portanto, ‘uma relação de objetivação’ (portanto, um problema exurgente da predominância do esquema sujeito-objeto);
- b) já por intermédio do princípio, não operamos mais a partir de dados ou quantidades objetiváveis, porque, ao trabalhar com os princípios, o que está em jogo não é mais a comparação no mesmo nível de elementos, em que um elemento é causa e o outro é efeito, mas, sim, o que está em jogo é ‘o acontecer daquilo que resulta do princípio, que pressupõe uma espécie de ponto de partida, que é um processo compreensivo’” (Streck, 2006, p. 151)

⁸“O material lingüístico construído a partir do constitucionalismo moderno funciona como elemento para proporcionar o que Gadamer chamou de “Choque com o Texto”. (...) Ao falar-se em choque com o texto pretende-se apontar para o intérprete uma saída do círculo das próprias posições pré-concebidas.” (Ohlweiler, 2007, p. 07).

Já para Canotilho (2000, p. 1124-1125), as diferenças podem ser assim enumeradas:

a) primeiro critério seria o grau de abstração: os princípios são normas com um grau de abstração relativamente elevado; de modo diverso, as regras possuem uma abstração relativamente reduzida;

b) segundo critério seria o grau de determinabilidade na aplicação do caso concreto: os princípios, por serem vagos e indeterminados, carecem de mediações concretizadoras; enquanto isso, as regras são suscetíveis de aplicação direta;

c) terceiro critério corresponderia ao caráter de importância no sistema das fontes de direito: os princípios são normas de natureza ou com um papel fundamental no ordenamento jurídico devido à sua posição hierárquica no sistema das fontes;

d) quarto critério refere-se à idéia de proximidade de direito: os princípios são “standards”; juridicamente vinculantes radicados na exigência de justiça, enquanto que as regras podem ser normas vinculativas com conteúdo meramente funcional;

e) por fim, enumera Canotilho, como último critério de distinção vislumbrado pela doutrina, a natureza normogenética dos princípios, isto é, os princípios são fundamentos de regras, ou, noutras palavras, são normas que estão na base ou constituem a razão de regras jurídicas.

Logo, pode-se concluir que o ultrapassar do pensamento metafísico somente poderá ocorrer na medida que se deixar de compreender os fundamentos como regras, mas se adotar a fenomenologia dos princípios⁹, que serão os “entes” passíveis de desvelar o “Ser”.

3 A interpretação hermenêutica da dignidade humana no Estado Democrático de Direito

Neste tópico irá se analisar a hermenêutica filosófica na aplicação do princípio da dignidade da pessoa humana, especialmente a partir da Constituição Federal de 1988, que ao instituir um Estado Democrático de Direito, exige que haja a concretização das promessas da Modernidade.

⁹ Comentando esta distinção, no sentido de reconhecer a denominada função normogenética dos princípios, afirma Eros Grau: “as regras são aplicações dos princípios. Daí porque a interpretação e aplicação das regras jurídicas, tanto das regras constitucionais quanto das contempladas na legislação ordinária, não podem ser empreendidas sem que tome na devida conta os princípios — em especial quando se trate de princípios positivos do direito — sobre os quais se apóiam, isto é, aos quais conferem concreção”, (Grau, 1997, p. 118).

Claro que o Sistema Tributário, inserto no texto constitucional a partir do art. 146 e seguintes, também está adstrito ao cumprimento da proteção da dignidade da pessoa humana, motivo pelo qual é preciso analisar a melhor interpretação a esse objetivo fundamental da nação.

3.1 Dignidade Humana como limite ao agir estatal

As premissas do Estado Moderno levaram o Direito Público para um viés excessivamente formalista, sob o argumento de haver a necessidade de controlar racionalmente o exercício do poder, caindo nas armadilhas do pensamento metafísico:

Provavelmente por trás de todo o esforço de afirmação do positivismo jurídico se esconde a tentativa de fixar definitivamente o limite entre Direito e política. Essa tentativa, contudo, sempre permanece precária, porque a fixação do limite constitui já por si o problema fundamental (Palmer, 1969, p. 150-151).

A dignidade da pessoa humana, inserta no art. 1º, inciso III da Constituição Federal de 1988, dentro do Título dos Princípios Fundamentais, pode ser entendida como uma ideia do constituinte em reconhecer que o Estado existe “em função da pessoa humana, e não o contrário, já que o ser humano constitui a finalidade precípua, e não meio de atividade estatal.” (Sarlet, 2000, p. 68):

[...] a qualificação da dignidade da pessoa humana como princípio traduz a certeza de que o artigo 1º, inciso III, de nossa Lei Fundamental não contém apenas (embora também e acima de tudo) uma declaração de conteúdo ético e moral, mas que constitui norma jurídico-positiva dotada, em sua plenitude, de *status* constitucional formal e material, e como tal, inequivocamente carregado de eficácia, alcançando, portanto – tal como sinalou Benda – a condição de valor jurídico fundamental da comunidade. (Sarlet, 2000, p.72).

Assim, o agir estatal sempre deverá estar pautado à proteção da dignidade da pessoa humana. Conforme Ingo Sarlet afirma:

Tal se justifica pelo fato de que, em nosso direito constitucional, o postulado da aplicabilidade imediata das normas de direitos fundamentais (art. 5º, § 1º da CF) pode ser compreendido como um mandado de otimização de sua eficácia, pelo menos no sentido de impor aos poderes públicos a aplicação imediata dos direitos fundamentais, outorgando-lhes, nos termos desta aplicabilidade, a maior eficácia possível. (Sarlet, 2007, p. 387)

A partir das referidas premissas, é necessário repensar referido ramo do Direito (Sarlet, 2006, p. 68), através de uma prática interrogativa/hermenêutica, motivo pelo qual é necessário ultrapassar a metafísica dos sentidos, para que o ser (princípio da dignidade da pessoa humana) possa ser, assim, desvelado:

A compreensão de um texto-princípio dá-se, portanto, na forma de uma ‘conversação hermenêutica’, na qual o operador do Direito participa do sentido do texto, não sendo crível falar em compreender um princípio como atividade de mera reconstrução da gênese do texto, segundo Hans-Georg Gadamer. (...) (Sarlet, 2006, p.68)

Logo, é necessária a criação de uma nova linguagem sobre a dignidade da pessoa humana, calcada no modelo de Estado Democrático de Direito, em que esta servirá como limite e tarefa dos poderes estatais (Sarlet *apud* Ohlweiler, 2007, p. 164):

Como limite tal ente erige uma espécie de *barreira de sentido* na qual não é dado aos Poderes Públicos construir decisões capazes de velar a dignidade humana. Corolário, no processo de compreensão, e que determina a prática de atos públicos, não será crível atribuir sentidos incompatíveis com todo o horizonte de sentido de dignidade humana, ou seja, um processo de experiências de afirmação do homem (Ohlweiler, 2007, p. 164).

Assim, com base nas citações acima, pode-se afirmar que dignidade da pessoa humana faz parte das condições de vivência do ser humano no mundo, motivo pelo qual deverá ser definida de que forma referido princípio será aplicado, especialmente no tocante à cobrança tributária.

3.2. Aplicação da Dignidade da Pessoa Humana na área tributária

A Constituição brasileira atribuiu imenso valor à dignidade humana. Já no Título I, estabeleceu a preservação da dignidade como fundamento do Estado Democrático de Direito (art. 1º, III). Arrolou-a, também, como finalidade precípua da ordem econômica (art. 170, *caput*). Toda a Constituição determina a inviolabilidade do direito à vida e a importância do direito à liberdade e à igualdade (art. 5º e seguintes).

A dignidade humana possui um núcleo composto por condições materiais mínimas de existência. Esse núcleo é identificado como mínimo existencial. Esse rol, segundo Ingo Wolfgang Sarlet, não inclui apenas a mera sobrevivência física, mas também uma sobrevivência que atenda aos mais elementares padrões de dignidade:

Em suma, o que se pretende sustentar de modo mais enfático é que a dignidade da pessoa humana, na condição de valor (e princípio normativo) fundamental que “atrai o conteúdo de todos os direitos fundamentais”, exige e pressupõe o reconhecimento e proteção dos direitos fundamentais de todas as dimensões (ou gerações, se assim preferirmos). Assim, sem que se reconheçam à pessoa humana os direitos fundamentais que lhe são inerentes, em verdade estar-se-á negando-lhe a própria dignidade (Sarlet, 2006, p. 84-85).

No Brasil, na Constituição Federal de 1946¹⁰ havia dispositivo que expressamente isentava da contribuição as parcelas mínimas para a existência do indivíduo. Apesar de no atual texto constitucional não haver previsão expressa do princípio da proteção do mínimo existencial, pode-se afirmar que isso decorre do princípio da dignidade da pessoa humana, conforme sustenta Ricardo Lobo Torres:

O mínimo existencial, que não tem dicção normativa específica, está compreendido em diversos princípios constitucionais.

[...]

O direito ao mínimo existencial está implícito, também na proclamação do respeito à dignidade humana, na cláusula do Estado Social de Direito e em inúmeras outras classificações constitucionais ligadas aos direitos fundamentais (Torres, 1999, p. 149-50).

Como visto, o mínimo existencial não possui balizamentos precisos. Seus lineamentos resultam de paulatina sedimentação de uma pauta de direitos mínimos geralmente aceitos e considerados essenciais à preservação da dignidade humana.

Dessa forma, a aplicação da capacidade contributiva deve ser dosada, em face da proteção dessas parcelas necessárias à sobrevivência do indivíduo. Nessa linha, Alfredo Augusto Becker define quais bens não poderiam ser alcançados pela tributação:

Constituiu renda e capital abaixo do mínimo indispensável: o salário que as leis trabalhistas definirem como salário mínimo; o consumo de bens indispensáveis à sobrevivência, exemplo: água, sal, açúcar, leite, pão, carne, verduras, a utilização de bens indispensáveis, exemplo: casa de moradia e vestuário (Becker, 1998. p. 497).

Assim, naquelas situações que a renda não atinge os patamares previstos como tributáveis, não há capacidade para contribuir, motivo pelo qual deve ser afastada a tributação.

¹⁰ Art. 15 [...]

§ 1º São isentos do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica.

No país, o Imposto de Renda incide a partir de uma tabela progressiva que, apesar de hoje estar isentando da tributação rendas inferiores a dois salários mínimos, a partir da Lei nº 14.848, de 1º de maio de 2024, por muito tempo representou o pagamento do tributo sobre parcelas necessárias à sobrevivência do cidadão. Inclusive há promessa do atual Presidente da República visando isentar as rendas até cinco salários mínimos, até o final do seu mandato.

Contudo, apesar de hoje se considerarem isentos os rendimentos até o valor de R\$ 3.036,00 (considerando que em 2025 o salário-mínimo é de R\$ 1.518,00¹¹), não se pode afirmar que referida renda é tão vultosa, tendo em consideração os gastos necessários para a família.

Outra questão que também precisa ser analisada do ponto de vista do mínimo existencial é no tocante aos tributos reais, quando a legislação deverá buscar mecanismos para isentar aqueles contribuintes que não tenham capacidade contributiva. Pode-se citar, como por exemplo, isenção do IPTU para aposentados que recebem até um salário-mínimo, e possuam um único imóvel (legislação que existe em vários municípios), isenção do IPVA para veículos com mais de 20 anos, isenção do ITBI quando o valor do patrimônio for irrisório, etc.

Um dos pontos mais tortuosos relativamente à intributabilidade do mínimo existencial refere-se à questão da tributação indireta. Isso ocorre porque os tributos indiretos incidem sobre os bens e serviços consumidos por todos, sendo que, automaticamente, o custo dos tributos está embutido no preço final daqueles, e os cidadãos arcam indistintamente com tal ônus, como, por exemplo, o ICMS e o IPI. Baleeiro assim defende a aplicação da capacidade contributiva aos impostos ditos indiretos:

O fenômeno, que estamos referindo, da translação ou da repercussão ocorrente nos impostos ditos “indiretos”, exigirá um tratamento especial frente aos dois princípios que estamos pondo em contato e resolver-se-á, exclusivamente, na seletividade de alíquotas ou na isenção dos gêneros de primeira necessidade. É que a capacidade econômica demonstrada por quem tem aptidão para o consumo somente está disponível para o pagamento de tributos, em se tratando de consumo de gêneros e produtos de necessidade média, de luxo ou supérfluos (Baleeiro, 1997, p. 694.).

No caso brasileiro, tanto a legislação do ICMS (de forma facultativa), quanto a do IPI (de forma obrigatória), pelo princípio da seletividade, devem afastar da tributação aqueles bens considerados necessários à sobrevivência, tais como os bens alimentícios, de higiene,

¹¹ https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2024/decreto/d12342.htm

limpeza, medicamentos, etc. Contudo, o peso dos tributos indiretos ainda é grande sobre as camadas mais baixas da população, em ofensa à ausência de capacidade de contribuir dessas pessoas.

Apesar da Lei Complementar nº 214/2025¹², que regulamentou a Reforma Tributária prevista na Emenda Constitucional nº 132/2023 trazer a previsão de aplicação de alíquota de zero por cento para o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) para a Cesta Básica Nacional de Alimentos constantes do seu Anexo I, no caso de demais produtos alimentícios (Anexo VII) e para os produtos de higiene (Anexo VIII), haverá somente a redução em 60% das alíquotas, ou seja, não haverá uma desoneração total.

Também não se pode deixar de comentar que há previsão do chamado *cashback tributário*. Contudo, conforme previsto no art. 116 da Lei Complementar nº 214/2025, não haverá uma devolução integral do tributo incidente sobre os contribuintes de baixa renda, exceto no tocante à CBS¹³, em ofensa à proteção do princípio de proteção do mínimo existencial.

Já no tocante aos tributos vinculados (taxas e contribuições de melhoria), a preservação do mínimo existencial deverá ocorrer através de isenções previstas em dispositivos específicos, como o que ocorreu com a gratuidade do registro de nascimento para as pessoas que não têm possibilidade de pagar pelas taxas correspondentes, conforme definido pela Lei nº 9.534/97, que alterou a Lei de Registro Públicos (Lei nº 6.015/73).

Com relação às contribuições sociais, entende-se que o atual sistema ofende a capacidade contributiva do contribuinte, à medida que aqueles que percebem o valor de um salário-mínimo, devem contribuir com 7,5% (sete e meio por cento) desse valor a título de contribuição previdenciária. Um país em que o salário, de acordo com o art. 7º, inciso IV da Constituição Federal, deveria atender às necessidades vitais básicas do trabalhador e de sua família, entende-se que a contribuição para o INSS atinge parcelas mínimas para a sobrevivência.

Dessa forma, necessário que o legislador, ao erigir as hipóteses de incidência tributária, defina que em algumas situações não haja tributação, em face da ausência de

¹² Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm.

¹³ Art. 118. O percentual a ser aplicado nos termos do art. 117 desta Lei Complementar será de:

I - 100% (cem por cento) para a CBS e 20% (vinte por cento) para o IBS na aquisição de botijão de até 13 kg (treze quilogramas) de gás liquefeito de petróleo, nas operações de fornecimento domiciliar de energia elétrica, abastecimento de água, esgotamento sanitário e gás canalizado e nas operações de fornecimento de telecomunicações; e

II - 20% (vinte por cento) para a CBS e para o IBS, nos demais casos.

capacidade para contribuir, como forma de interpretar hermeneuticamente a proteção da dignidade do indivíduo, dentro desse novo constitucionalismo inserido pelo Estado Democrático de Direito.

4 Conclusão

A superação do modelo positivista – exegético e dedutivista, pelo neoconstitucionalismo, implica na superação do pensamento de que no processo interpretativo, o intérprete retira o sentido da norma no texto, como se fosse possível isolar a regra do princípio que lhe deu origem.

A compreensão hermenêutica pressupõe uma pré-compreensão, cuja condição ontológica é o círculo hermenêutico, onde os fatos devem ser interpretados à luz do texto constitucional. O agir estatal deve se pautar pela observância da Constituição Federal que, no caso brasileiro, inseriu o princípio da dignidade da pessoa humana como forma de proteção ao cidadão.

O Estado necessita de receitas decorrentes dos tributos para cumprir com seus objetivos, notadamente a redução das desigualdades sociais e erradicação da pobreza. Contudo, para compreender de que forma isso ser aplicado, no Estado Democrático de Direito, é necessário utilizar os pressupostos hermenêuticos.

Assim, a dignidade da pessoa humana não pode ser interpretada como uma mera regra inserida no texto constitucional, mas sim como um “fechamento operativo” próprio da blindagem hermenêutica definida pelo conteúdo normativo da Constituição.

Levada a questão à esfera tributária, pode-se afirmar que a forma de implementar referido princípio, será através do princípio da capacidade contributiva, bem como do princípio de proteção do mínimo existencial, como forma de efetivar ontologicamente o Estado Democrático de Direito.

Referências

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed. revisada e compl. à luz da Constituição de 1988 até a Emenda Constitucional n.º 10/1996. Atualizado por Mizabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BARRETO, Vicente de Paulo (org.). **Dicionário de Filosofia do Direito**. Renovar: Rio de Janeiro, 2006.

- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3 ed. São Paulo: LEJUS, 1998.
- BONAVIDES, Paulo. **Do Estado Liberal ao Estado Social**, 8ª ed., Malheiros Editora, São Paulo, 2007.
- GRAU, Eros. **A ordem econômica na Constituição de 1988 (interpretação e crítica)**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.
- CANOTILHO José J. G. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 4ª. ed. 2000.
- HEIDEGGER, Martin. **Ser e Tempo**. Parte I. Trad. Márcia de Sá Cavalcante. Petrópolis: Vozes, 1995.
- MORAIS, José L. Bolzan de. Crise do Estado, Constituição e Democracia Política. *In* COPETTI, André, STRECK, Lênio L., ROCHA, Leonel S. (org.) **Constituição, Sistemas Sociais e Hermenêutica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2006.
- NEVES, Marcelo. A Interpretação Jurídica no Estado Democrático de Direito. *In*: GRAU, Eros Roberto e GUERRA FILHO, Willis Santiago (org.). **Direito Constitucional – Estudos em Homenagem a Paulo Bonavides**. 1ª ed. Malheiros: São Paulo, 2003.
- OBARA, Hilbert Maximiliano Akihito, OBARA, Caroline Vignochi. A Constituição escrita dinâmica, o Poder Judiciário e a emancipação cidadã nos países periféricos. **Cadernos de Dereito Actual Nº 14. Núm. Ordinario (2020)**, pp. 294-309·ISSN 2340-860X - ISSN e 2386-5229 Recibido: 25/07/2020 Aceptado: 16/10/2020.
- OLIVEIRA, Manfredo Araújo de. **Reviravolta Linguístico-Pragmática na filosofia contemporânea**. 2. Ed. São Paulo: Loyola, 2001.
- OHLWEILER, Leonel. A ontologização do Direito Administrativo: o Exemplo da Dignidade da Pessoa Humana como Elemento Hermenêutico. *In*: **Revista do Instituto de Hermenêutica Jurídica**. Vol. 1. n. 5, 2007.
- PALMER, Richard E.. O contributo de Heidegger para a Hermenêutica em Ser e Tempo. *In*: **Hermenêutica**. Lisboa: Edições 70, 1969, p. 129-143
- SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 4ª ed. 2006.
- _____. **A eficácia dos Direitos Fundamentais**. 7ª ed. rev. atual. ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

STEIN, Ernildo. **Compreensão e Finitude: Estrutura e movimento de interrogação heideggeriana**. Ijuí: UNUIJUÍ, 2001.

STRECK, Lenio L. e MORAIS, José L. Bolzan. **Ciência Política & Teoria do Estado**, 5ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2006.

STRECK, Lênio L. **Jurisdição Constitucional e Hermenêutica**. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

_____ Da interpretação de Textos à Concretização de Direitos: a incindibilidade entre interpretar e aplicar a partir da diferença ontológica (*onologische differenz*) entre texto e norma. In COPETTI, André, STRECK, Lênio L., ROCHA, Leonel S. (org.) **Constituição, Sistemas Sociais e Hermenêutica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado. 2006.

TORRES, Ricardo L. Justiça Distributiva: Social, Política e Fiscal. **Revista de Direito Tributário**. nº 70. 1999.

YAMASHITA, Douglas. Estado Democrático de Direito no Sistema Constitucional. In: VELLOSO, Carlos M. da Silva. ROSAS, Roberto. AMARAL, Antonio C. Rodrigues do. **Princípios Constitucionais Fundamentais**. LEX EDITORA: São Paulo. 2005.