

# A função tributária

Por uma efetiva função social do tributo

Elísio Augusto Velloso Bastos

## Sumário

Introdução. 1. Necessidades públicas – atividade financeira do Estado e o poder/dever de tributar. 2. A função tributária: o poder-dever tributário. 3. Alguns aspectos históricos. Os fatores legitimadores da função tributária ao longo da história. 3.1. A propriedade: síntese evolutiva e função social. 4. A força normativa do direito sobre os fatos. 5. A quem compete efetivar a utilização dos tributos como fator redutor da pobreza e desigualdades sociais? 6. A utilização dos atributos como fator redutor da pobreza e desigualdades sociais: dificuldades e idéias para efetivá-la. 6.1. A primeira grande dificuldade: a mundialização da economia. 6.2. A segunda grande dificuldade: a mobilidade patrimonial. 6.3. A terceira grande dificuldade: o tratamento constitucional da propriedade. Conclusão.

O presente estudo versa sobre a função social do tributo. Sustenta que o chamado poder tributário, em face de ter seu objeto vinculado aos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, é, em verdade, um poder-dever ou uma função. A legitimidade do tributo, portanto, apenas pode ser aferida na proporção em que o mesmo for utilizado para tais objetivos.

Assim é que, se a sociedade deve ser destinatária dos tributos, ela deve fazer parte, de igual modo, da relação tributária, devendo obter meios e instrumentos que facilitem, incentivem e viabilizem sua participação.

Elísio Augusto Velloso Bastos é Procurador do Estado do Pará; Doutorando em Direito do Estado pela Universidade de São Paulo (USP); Especialista em Direito Processual Civil e Direito Civil (Universidade Estácio de Sá); Especialista em Direito Tributário e Legislação Tributária Federal (Universidade Estácio de Sá); Advogado em Belém.

## Introdução

O Poder é um fenômeno sócio-cultural, um fato da vida social<sup>1</sup>. Pertencer a um grupo social é constatar que o mesmo possui determinado poder sobre os indivíduos que o compõem, capaz de impor-lhes condutas, omissivas ou comissivas, ora por mecanismos visíveis como prêmios ou sanções<sup>2</sup>, ora por mecanismos em regra invisíveis que implicam persuasão, obediência voluntária por entendimento de que o poder representa ideais coletivos que devem ser observados<sup>3</sup>.

Em verdade, podemos notar a existência de vários grupos sociais que se inter-relacionam, razão pela qual urge a presença de um Poder maior, capaz de regular, de uma forma bem mais ampla, tal inter-relacionamento, visando evitar conflitos entre tais grupos, bem como desenvolvendo a forma mais eficaz de solução dos conflitos que não se possa evitar. Essa a tarefa do Poder Político<sup>4</sup>. Sucede que o Poder Político exercido pelo Estado tem um preço, um custo, envolve a atuação em diversos ramos e frentes; quer fiscalizando quem age ou propriamente agindo, o Estado necessita estar presente na vida de todos.

Pois bem, para desenvolver essas atividades que regulam a vida humana em sociedade, o Estado precisa, além do dinheiro propriamente dito, planejar seus gastos e despesas para fazer menor o percurso até a almejada realização do bem comum. Essas tarefas a serem realizadas pelo Estado são o que se denomina Atividade Financeira do Estado.

Inserido nessa atividade está o Poder/Dever de Tributar ou função tributária, conforme veremos, com o desiderato precípua de conseguir os meios financeiros necessários para viabilizar o atuar do Estado, que no caso brasileiro tem seus objetivos fundamentais expressos no art. 3º da CF/88, entre os quais a construção de uma sociedade justa e solidária, a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais.

Procurar-se-á demonstrar que não é apenas a previsão normativa que legitima a cobrança de tributos, nem apenas a observância das garantias constitucionais dos contribuintes, mas também, e, sobretudo, sua efetiva utilização para alcance dos objetivos *supra* referidos. Possui, dessa feita, o tributo uma função social da qual não se pode desviar. A legalidade, a universalidade, a vedação ao confisco, a observância da capacidade contributiva, assim como outras garantias aos contribuintes, não devem ser vistas como ponto de chegada, mas ponto de partida rumo ao alcance de tais objetivos fundamentais.

Afinal, o Estado Social deve deixar de ser um mero garantidor de liberdades e da propriedade para assumir um papel ativo, de fomento à redução das desigualdades, pretendendo atuar, inclusive, sobre o regime da propriedade, que deve ter seu uso legitimado pelo bem-estar causado à comunidade, e não apenas a seu titular.

A relação tributária não pode, portanto, ser pensada como relação bipolar, em que fisco e contribuinte travam luta acirrada para garantir seu espaço. Urge constatar que a relação tributária, no contexto do Estado Social de Direito, como ainda é o Brasil, em que pese as Emendas Constitucionais predatórias e as castrações jurisprudenciais, é tripolar, ou seja, ao lado de fisco e contribuinte, deve atuar a sociedade, destinatária final do produto da exação tributária.

### *1. Necessidades públicas – atividade financeira do Estado e o poder/dever de tributar*

Como salientam Regis Fernandes de Oliveira e Estevão Horvath (2000, p. 16-17), para o desempenho de toda a atividade que se encontra sob o seu mister, tais como a realização dos serviços públicos, o exercício do poder de polícia, a intervenção no e sobre o domínio econômico, entrega de subvenções econômicas e sociais, desenvolvimento da

pessoa humana, o Estado deve possuir uma fonte de renda, meios materiais para atingir tais objetivos.

É com a receita, em especial as receitas derivadas, e, dentro dessas, os tributos que o Estado obtém os recursos patrimoniais que serão empregados nas despesas públicas, todas vinculadas, no caso do Brasil, como já ressaltamos, aos objetivos fundamentais descritos na Constituição.

Mas o poder/dever de tributar não nasce com o Estado Moderno<sup>5</sup>, sendo, antes, não reflexo da soberania, mas reflexo do poder de se exigir de outrem um sacrifício pessoal, atualmente de cunho patrimonial, em face de um benefício maior<sup>6</sup>. Tal poder nasce e por um bom período da história das civilizações ocidentais tem como único fator de legitimação a manutenção da segurança aos indivíduos. E, se é assim, não se pode identificar a existência de tais contribuições com o Estado Moderno<sup>7</sup>.

Ocorre que a crescente situação de desigualdade social fomentada pelos ideais do liberalismo econômico exigiu uma maior participação do Estado, que passa a ter como suas as necessidades de grande parcela de seus cidadãos, os quais, carentes de recursos, vivem desprovidos de qualquer critério de pertencimento a uma sociedade, à qual estão incluídos formalmente, mas excluídos substancialmente.

Nossa Constituição atual reflete e fomenta a chamada economia social de mercado e, como tal, seu ponto de partida “é a idéia de que o ser humano deve ser o fim último da ordem econômica e social”<sup>8</sup>, aqui incluído o poder/dever de tributar. Desse modo, além de carregar em seu bojo a necessidade de prover as receitas públicas, o poder/dever de tributar assume importante papel na redução das desigualdades sociais.

## 2. A função tributária: o poder-dever tributário

Em verdade, merece ficar assentado desde já neste trabalho que temos por infrutífe-

ra a discussão acerca da natureza do tributo, se um direito ou um dever. Trata-se, em verdade, de um falso problema se colocado à luz da evolução histórica dos direitos, afinal, como bem lembra Sérgio Resende de Barros (2003, p. 3):

“A necessidade gera o dever que gera o poder. (...) Não há poder de comandar, sem dever de obedecer. (...) Não há direito de exigir, sem obrigação de cumprir. (...) Dessa maneira, na origem primária, seja na geração atual e singular de um direito, seja na geração histórica e geral dos direitos, o direito nasce da obrigação, o poder nasce do dever.”

Os direitos têm por fundamento ético-jurídico os deveres e como fundamento histórico-social as necessidades<sup>9</sup>. Desse modo, da necessidade em se alcançar os objetivos fundamentais de uma sociedade, que no caso da brasileira se encontram fixados no aludido art. 3º da CF/88, nasce o dever do cidadão em contribuir com os recursos disponíveis e proporcionais para criar os meios necessários ao alcance de tais objetivos, e desse dever nasce não só o direito do Estado de “manejar poderes indispensáveis à satisfação do interesse alheio que está a seu cargo prover”<sup>10</sup>, mas o direito de cada cidadão em exigir tal contribuição e fiscalizar sua aplicação no sentido de que, uma vez arrecadada, possa ser utilizada no processo de concretização de tais objetivos. Valioso, uma vez mais, citarmos Sérgio Resende de Barros (2003):

“Refletindo as necessidades e sobre as necessidades que os afligem no curso da sua história, os seres humanos se fixam fins, que se tornam valores, que enformam deveres, que sustentam poderes. Estes nascem, assim, com o dever de atender às necessidades que lhes deram origem, por força e na medida das quais eles são poderes-deveres; e não poderes arbitrários”.

Desse modo, o chamado “poder” tributário apenas pode ser entendido como um

poder-dever, ou função<sup>11</sup>, em que seu exercício se encontra condicionado a um fim, pelo que “na função o exercício do poder não é livre, mas pela impossibilidade de separá-lo de um fim, apresenta-se inevitavelmente condicionado a requisitos que justificam a atuação e orientam seu concreto desenvolvimento” (MEDAUAR, 1999, p. 120-121).

Conclui-se, assim, que a atividade tributária concentra um poder-dever em que participam o Estado, o contribuinte e a sociedade, sendo que tal atividade possui um fim específico que passa pela obtenção dos meios materiais, mas apenas enquanto tais meios servirem para alcançar os objetivos fundamentais refletidos no art. 3º da CF/88<sup>12</sup>.

Não se pode acatar, pois, a tese segundo a qual o indivíduo, na relação jurídica tributária, ocupa, tão-somente seu pólo passivo na condição de sujeito de dever jurídico. Por essa teoria, o cidadão apenas teria direitos na relação jurídica de administração, ou seja, os deveres tributários teriam como correlatos os direitos administrativos<sup>13</sup>.

Tal teoria, fundada na teoria clássica do direito tributário, acarreta, entre outros males, como veremos adiante, a exclusão da sociedade do campo do direito tributário.

### *3. Alguns aspectos históricos. Os fatores legitimadores da função tributária ao longo da história*

Uma das melhores formas de conhecermos determinado instituto jurídico é buscarmos, no transcurso da história, suas várias manifestações. Em sua origem, o tributo estava ligado à cobertura de gastos com guerras, resgates e custeio do aparato burocrático, laico ou religioso. Seu primeiro elemento de imposição foi, certamente, a força, razão pela qual a unilateralidade e a violência foram características da relação tributária. Não é por outro motivo que, para combater os excessos na cobrança, desde cedo movimentos populares reivindicaram limites ao exercício de tal poder.

Todavia, a força é, por si só, um frágil elemento legitimador, desprovida que é de qualquer justificativa ética. Sim, porque “o mais forte não é nunca assaz forte para ser sempre o senhor, se não transforma essa força em direito e a obediência em dever”<sup>14</sup>. Buscou-se, assim, ao então poder de tributar, ao longo dos tempos, uma série de fatores legitimadores que justificassem sua cobrança: ora era fruto do contrato social, ora cumprimento de um dever inerente à ordem social, ora instrumento de troca visando obter a segurança necessária à vida social, ora resultado, simples, de uma relação e imposição legais, sem a necessidade de qualquer contrapartida por parte do Estado<sup>15</sup>.

Todavia, em que pese tais discursos legitimadores, o fato é que ao longo da história os tributos serviram, e servem em muitas oportunidades até hoje, para fomentar privilégios e dominações, servindo como uma espécie de totem<sup>16</sup>, um instrumento que, ao passo que protege, possibilitando a segurança, domina, pelo que pensamos que a luta a ser travada agora é no sentido de utilizar o tributo como libertador, como redutor das desigualdades sociais e da pobreza crescente em nossa sociedade.

Tal tarefa não é fácil, eis que, como já dito, desde o passado remoto encontramos uma tendência para se utilizar o tributo como forma de garantir privilégios de uma determinada classe social, variante na história humana, em detrimento de uma grande massa de desfavorecidos. Nesse aspecto, a plebe, na República Romana, sustentava os privilégios dos cidadãos romanos<sup>17</sup>. Assim foi, também, durante a Idade Média, na relação suserano e vassalos e durante o Estado Moderno.

Não é sem razão, pois, que já em 1215 a história nos apresenta um dos primeiros textos normativos a tentar opor limites ao então poder de tributar do soberano. Trata-se da Magna Carta<sup>18</sup>, que, em seus itens 12<sup>19</sup> e 41<sup>20</sup>, ofertava um esboço de garantias de viés tributário. A mesma linha, aliás, é travada pelo *Bill of Rights* inglês de 1689. Em tal do-

cumento, fica vedada, no artigo 10, a cobrança de tributos excessivos, bem como se obsta a cobrança de tributos pelo Monarca sem a necessária intervenção do Parlamento (art. 4).

Não é sem razão, também, que entre as reivindicações da Revolução Francesa, e das demais revoluções burguesas em geral, está a universalidade da contribuição e o consequente fim dos privilégios tributários do clero e da nobreza e da sobrecarga dos demais membros da sociedade (camponeses, operários, artesãos, comerciantes, banqueiros, proprietários de manufaturas...) <sup>21</sup>. Também se constata que um dos motivos claramente firmados na Declaração de Independência dos Estados Unidos, de 4 de julho de 1776, foi o que se denominou “lançamento de taxas” sem o consentimento dos colonos.

Portanto, a oposição de direitos e garantias tributárias ao suserano e ao Estado é corolário da oposição de direitos, de um modo geral, dos administrados ao Poder Público, o qual passa a ter suas atividades igualmente reguladas e vinculadas pelo direito, e tal limite é tão mais verdadeiro e efetivo à medida que são criados instrumentos, à disposição dos cidadãos, capazes de tornar a norma jurídica realidade.

Veja-se, todavia, que é dessa época que surgem as garantias, até hoje vigentes, dos contribuintes em face do fisco, intrínsecas à proteção ao direito de propriedade; afinal, como o tributo invadia a esfera patrimonial do cidadão, devia ser limitado para que a propriedade fosse respeitada.

O que assusta, em verdade, é constatar-se que a relação tributária se encontra até hoje com o pé no século XVIII, marcada e protegida pelos direitos humanos da chamada primeira geração voltados à propriedade (que, na prática, vai fazer de certos homens capazes de exercer direitos políticos); à liberdade (que possibilitará o livre exercício do comércio sem a intervenção estatal, visando alcançar ou aumentar as propriedades individuais, e assim ganhar ou aumentar o poder político); e à segurança (indispensável ao regime cujos direitos po-

líticos advêm da propriedade, e, portanto, impensável nos regimes absolutistas de então, capazes de tornar o Estado como titular de direitos e, sobretudo, obrigações).

Desde o século XVIII, a preocupação com a finalidade do tributo ocupou o segundo plano. Afinal, em primeiro estavam os limites à exação, tais como a legalidade, a universalidade, a isonomia, o não confisco, entre outros, fixados previamente e que legitimavam a exação desde que observados. A legitimidade do tributo era fixada *a priori*. Tais limites serviam, insista-se, para obstar eventual desvario estatal na cobrança dos tributos, o que, a história demonstra, ocorreu com desconcertante força e habitualidade.

No final dos oitocentos, durante os novecentos e especialmente durante o momento atual, todavia, tal concepção merecerá alteração, eis que a própria concepção de propriedade sofrerá profundas modificações com a passagem do Estado Liberal de Direito para Estado Social de Direito. Muda-se a substância do Estado, muito embora a forma (“de direito”) permaneça. É certo que os efeitos de tal alteração ainda não foram bem entendidos, percebidos e efetivados, mas o fato é que o Estado social de direito vai trazer, em seu bojo, uma nova concepção ao direito de propriedade e, assim, uma nova concepção à relação tributária. Vejamos:

### 3.1. *A propriedade: síntese evolutiva e função social*

Dentro do tema ora em análise, importante traçarmos as linhas gerais da evolução do conceito de propriedade, eis que é sobre este que irá recair, direta ou indiretamente, o tributo. Assim, como bem salienta Hannah Arendt (1997, p. 71-74):

“A propriedade e a riqueza são historicamente de maior relevância para a esfera pública que qualquer outra questão ou preocupação privada, e desempenharam (...) o mesmo papel como principal condição para a admissão do indivíduo à esfera pública e à plena cidadania (...).

Antes da era moderna (...), todas as civilizações tiveram por base o caráter sagrado da propriedade privada. A riqueza, ao contrário (...), nunca antes fora sagrada (...).

(...)

Assim, não é realmente exato dizer que a propriedade privada, antes da era moderna, era vista como condição axiomática para admissão à esfera pública; ela era muito mais do que isso (...); ser político significava atingir a mais alta possibilidade da existência humana; mas não possuir um lugar próprio e privado (como no caso do escravo) significava deixar de ser humano”.

Para os antigos, assim, a propriedade estava ligada essencialmente à terra, a algo imóvel. A propriedade possuía, então, um conceito extremamente restrito. Tal fato, aliado a sua efetiva importância até mesmo para caracterizar a humanidade de seu titular, e todas os direitos advindos de tal reconhecimento, consagra a sacralização da propriedade imóvel.

Na Idade Moderna, a riqueza surge como fruto essencialmente individualista<sup>22</sup>, destinado, em sua essência, ao uso e ao consumo. Tal característica levaria, certamente, ao desaparecimento, cedo ou tarde, da riqueza. Surge, daí, a idéia de se transformar a riqueza em mais riqueza, em capital, portanto, por meio do processo de acumulação.

“Somente quando a riqueza se transformou em capital, cuja função única era gerar mais capital, é que a propriedade privada igualou ou emulou a permanência inerente ao mundo compartilhado por todos. Essa permanência, contudo, é de outra natureza: é a permanência de um processo e não a permanência de uma estrutura estável. Sem o processo de acumulação, a riqueza recairia imediatamente no processo oposto de desintegração através do uso e do consumo.

A riqueza comum, portanto, jamais pode tornar-se comum no sentido que atribuímos ao mundo comum; permaneceu – ou, antes, destinava-se a permanecer – estritamente privada. Comum era somente o governo, nomeado para proteger uns dos outros os proprietários privados na luta competitiva por mais riqueza.” (ARENDDT, 1997, p. 79).

Desse modo, sempre que a propriedade estiver travestida das vestes de capital, merecerá especial proteção do ordenamento jurídico.

O auge desse novo pensamento acerca da propriedade e da riqueza encontraremos no final dos setecentos e nos oitocentos, os quais, seguramente, foram marcados, não por outro motivo, por um período de: 1. vivência máxima do capitalismo moderno; 2. valorização sem limites da propriedade privada e do individualismo; 3. da espoliação de uma classe trabalhadora, cuja venda do trabalho era sua única forma de participação no mercado; 4. de lutas sociais sangrentas; 5. subserviência acentuada do Estado à “mão invisível” do mercado, entre outros aspectos.

Tais circunstâncias certamente levaram a mudanças de concepção no regime capitalista. Tornava-se impossível conter os já por demais contidos movimentos de socialização do capital<sup>23</sup>. Surgem os movimentos socialistas<sup>24</sup> e comunistas visando a superação do sistema capitalista. Porém, como uma espécie de contra-reforma<sup>25</sup>, surgem os movimentos de socialização do capitalismo, pretendendo, ao instaurar uma ordem capitalista social, ao instaurar um Estado social, preservar a ordem capitalista<sup>26</sup>.

Aliás, é exatamente esse raciocínio que encontramos já na encíclica *rerum novarum*<sup>27</sup>, de 15 de maio de 1891, um marco da doutrina social da igreja católica, que, visando reparar as eventuais falhas do mercado, organizar e proteger a sociedade, oferta uma alternativa às teorias socialistas pelo reconhecimento do que chamou de “questão

social”, no sentido de que a regência do conjunto da vida social não poderá ser feita exclusivamente pelo mercado, devendo o Estado humanizar os rigores do capitalismo chamado liberal.

Tal mudança de certa forma cristaliza-se em textos constitucionais, primeiramente na Carta Mexicana de 1917<sup>28</sup>, passando pela de Weimar de 1919<sup>29</sup> e pelas diversas Constituições dos mais diversos países que vieram em período posterior, passando por nossa atual Constituição.

O Estado social, assim, deixa de ser apenas o mero *government by law* e pretende se transformar no complexo *government by policies*, na medida em que se pretende preocupar com certos fins a serem alcançados, metas sociais e não apenas econômicas e na medida em que transcende a importância individualista da propriedade, que doravante faz emanar deveres sociais. Mister, pois, um planejamento cada vez mais firme e verdadeiramente dirigente, instrumentalizado por políticas públicas que visam coordenar os diversos interesses presentes na sociedade para atingir certos objetivos sociais de caráter nacional.

As constituições, como a brasileira em vigência, passam a desejar a direção não só dos fins do Estado, mas dos fins de algumas instituições de relevo, tais como a propriedade, a empresa, o mercado, entre outras, para que nas mesmas seja introduzida uma “dimensão política no cálculo econômico, buscando a constituição de um sistema econômico social, ... ou seja, a prevalência de critérios políticos que permitem superar a rigidez da lógica econômica na busca do bem-estar coletivo”<sup>30</sup>.

As liberdades, inclusive as de comércio e indústria, passam a ter por finalidade o bem-estar social, a verdadeira igualdade de oportunidades, cabendo ao Estado garantir a liberdade igual a todos, bem como assegurar a constante busca pela redução das desigualdades sociais. Ora, e um dos principais mecanismos de que o Estado poderá utilizar para promover a redução das desigualdades

sociais é o tributo, o qual passa a ter essa relevante função “extrafiscal”<sup>31</sup> a ser alcançada.

Evidente que a noção de tributo e de sua legitimação sofrerá profunda alteração. Mais do que nunca o tributo precisa ser visto e tratado como uma instituição social, e não apenas como um fato econômico ou financeiro<sup>32</sup>. Todavia, em que pese tal transformação, o fato é que a relação jurídica tributária ainda é vista, até hoje, com os olhos setecentistas ou oitocentistas, ora sob a ótica do fisco, ora, esta com mais frequência, sob a ótica do contribuinte.

Os manuais e tratados de direito tributário se esforçam em abordar as garantias dos contribuintes, não sem razão, eis que as mesmas, vez por outra, cedem lugar a equívocos e abusos indevidos por parte do poder público. Todavia, poucas linhas são escritas em prol das garantias para o terceiro elemento da relação tributária: a sociedade, ou a parcela da mesma que vive carente de recursos e à margem dos principais processos econômicos e políticos, (sobre)vivendo, em um número cada vez maior, abaixo da linha de pobreza. São, em última análise, ou deveriam ser por força constitucional, os destinatários de grande parte dos tributos e como tais têm absoluto interesse em participar ativamente daquela relação.

Tal inanição não é por desatenção, certamente. Ela é promovida, em boa parte, por viúvos e viúvas do liberalismo econômico que criticam a participação ativa do Estado na economia, que chamam de democracia esse regime aristocrático e mantenedor do *status quo* e que, dóceis ao poder, desprezam o povo, já que este não detém, de fato, o poder. Sustentam ser inaceitável a transformação do Estado em uma “enorme máquina de redistribuição que se converte, segundo Frederic Bastiat, em: uma grande farsa na qual todo mundo se esforça em viver a expensas de todo mundo”<sup>33</sup>.

Uma vez mais merece ressalva que, considerada a realidade histórica do período em que foi proferida bem como a boca pela qual foi exprimida, nada há de preocupan-

te na frase de Frederic Bastiat, filósofo francês do século dezanove e membro da Assembleia Nacional da Revolução de 1848, na França, ferrenho defensor do Estado mínimo para o qual os recursos extraídos da sociedade acabariam nas mãos dos burocratas, e, como tal, melhor deixá-los nas mãos de seus donos, que fariam melhor proveito.

Preocupante é tal idéia ainda ser aprovada dois séculos depois. Afinal, em nosso País, cerca de 21 milhões de pessoas podem ser considerados indigentes e 50 milhões como pobres. Sucede que, em que pese tal índice, a causa principal da exclusão social brasileira não é a falta de recursos no País, eis que a nossa renda *per capita* é comparável à de nações mais ricas do mundo. Vivemos hoje no Brasil com uma das maiores concentrações de renda do mundo. Não há como pensarmos no Estado e no próprio Direito sem pensar no papel de distribuição de riquezas e redução da pobreza que devam exercer, inclusive por força de nossa Constituição.

Assim, a grande farsa é pensar que o mercado irá solucionar os problemas de que se alimenta. Urge a intervenção do Estado e, como em sua forma ainda permanece “de direito”, deverá fazê-lo a partir do direito, em especial do direito tributário, “que pelo impacto de seus tributos” poderá destruir “a antiga ordem social” e, simultaneamente, financiar “a reconstrução, esta última disciplinada pelos demais ramos do Direito Positivo”<sup>34</sup>.

Não há como deixar de constatar, de igual modo, que os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil estão sendo negligenciados. Tal constatação, todavia, gera algumas questões: terá o direito, em especial o tributário, a força normativa necessária para promover tal novo e nobre desiderato aos tributos, os quais, tradicionalmente, são utilizados para manutenção de privilégios? A quem cabe promover e fiscalizar a promoção desse novo papel? É o que tentaremos responder, doravante.

#### 4. A força normativa do direito sobre os fatos

Nenhum cientista talvez seja capaz de negar a efetiva influência da realidade ou dos valores sobre as normas. Esse, talvez, o mérito considerável de Ferdinand Lassalle (2000)<sup>35</sup>, que, ao expor tal influência, gritou, a todos pulmões, que a Constituição estava nua, e em muitos aspectos está mesmo. Não há como negar que a Constituição, e o direito que ela tão bem expressa como ápice normativo, foi criada para proteger e garantir uma certa ordem vigente, e não para legitimar ou possibilitar revoluções. Tanto isso é verdade que os ideais revolucionários sempre estão alicerçados em direitos naturais, quase nunca positivados pela ordem jurídica que se deseja substituir.

Não há como negar que tal função, em regra, vem sendo meticulosamente exercida, mesmo, alguns dizem, mediante a figura do Estado do bem-estar social. Nesse sentido, as Constituições dirigentes e suas normas programáticas são usadas, com desconcertante habitualidade, para negar os valores constitucionalizados.

Ocorre que, sob a vontade de deitarmos fora a água da bacia, não poderemos jogar junto a criança que está lá dentro.

Se, por um lado, as Constituições devem refletir os valores de seu tempo, por outro, tais valores devem ser revestidos de normatividade jurídica para serem eficazes. Ou seja, a Constituição possui a importante missão de qualificar a realidade como realidade jurídica e, a partir daí, destacar, em ação inversa, sua eficácia para impor condutas. A Constituição, portanto, deve ser considerada como a verdadeira “criadora do Estado de Direito, pois, se antes dela o poder é um mero fato, resultado das circunstâncias, produto de um equilíbrio frágil entre as diversas forças políticas, com a Lei Fundamental ele... converte-se a Poder de direito, desencarnado e despersonalizado”<sup>36</sup>.

Ocorre que a criatura, no momento de sua concepção e, posteriormente, de seu iní-



cio de vida, por trazer a essência de seu criador, modifica-o, passa a ter vida e destino autônomos. Afinal, como salientou Engels (1987, p. 42) “um fator histórico, por ter sido engendrado por outros fatos, em última instância econômicos, reage também por sua vez e pode reagir sobre aquilo que o cerca, inclusive sobre suas próprias causas”.

Parece-nos, portanto, assistir razão aos que, como Konrad Hesse (1991, p. 24-25), acreditam que a Constituição, ao passo que não pode estar desvinculada das condições econômicas, sociais e políticas presentes em uma sociedade em um certo período de tempo, não pode ser entendida apenas como reflexo opaco dessas condições.

O mesmo se diga dos tributos que, pensados e criados como forma de manter o *status quo*, devem ter vida independente e posterior. É certo, pois, que se acredita na idéia de que tanto a Constituição, o direito, os tributos e outras instituições criadas ou recriadas pelo Estado Moderno certamente continham tal desejo de manutenção, o mesmo que tende a prevalecer se não tomarmos consciência de tal armadilha perigosa e se não tomarmos consciência de que o caminho para alcançar a força normativa da Constituição, especialmente a social, é árduo e cheio de desvios perigosos, como árduo e perigoso será o caminho para fazer do tributo um mecanismo de redução progressiva das desigualdades sociais e da pobreza.

##### 5. *A quem compete efetivar a utilização dos tributos como fator redutor da pobreza e desigualdades sociais?*

Evidente que o direito *per se* não pode mudar as estruturas, ou resolver graves problemas sociais; poderá fazê-lo, isto sim, o povo, os administrados, os cidadãos em uma luta constante e infundável, tendo por base as políticas criadas pela Constituição, na procura da concretização de certos ideais, sobretudo de redução das desigualdades, solidariedade e reconhecimento, que se encontram em seu alicerce.

Assim é que o processo de concretização da Constituição deverá ser compartilhado por todos os membros de uma sociedade, que devem ser, e, sobretudo sentirem-se, responsáveis por seu destino. A chamada sociedade aberta dos intérpretes da Constituição, de que trata Peter Haberle (1997), produz uma exegese mais realista e mais democrática. Afinal, não só o processo de criação, mas o de desenvolvimento posterior do direito constitucional, deverá ser pluralista.

Consoante Haberle (1997), vivenciar a norma é interpretá-la, razão pela qual, por não serem os Juízes os únicos a vivenciar o direito, certamente não seriam apenas eles os legitimados a interpretar a norma jurídica.

A ampliação do círculo dos agentes interpretativos seria apenas consequência da necessidade, de integração da realidade no processo de interpretação. Afinal, quem mais estaria legitimado a transformar a Constituição em realidade constitucional senão todos os que a vivenciam?

Desse modo, conclui que o povo “é também um elemento pluralista para a interpretação que se faz presente de forma legitimadora no processo constitucional: como partido político, como opinião científica, como grupo de interesse, como cidadão. A sua competência objetiva para a interpretação constitucional é um direito da cidadania” (HABERLE, 1997, p. 37).

No mesmo sentido John Rawls (2002, p. 432-433):

“Não pode haver nenhuma interpretação legal ou socialmente aprovada desses princípios que moralmente tenhamos sempre de aceitar, nem mesmo quando a interpretação é da corte suprema de justiça ou do legislativo. De fato, cada função constitucional, o legislativo, o executivo e o judiciário, apresenta a sua interpretação da constituição e dos ideais políticos que a informam. Embora o judiciário possa ter a última palavra na solução de qualquer caso particular, ele não está imune a poderosas influências políti-

cas que podem forçar a revisão de sua interpretação da constituição. (...). O tribunal de última instância não é o judiciário, nem o executivo, nem o legislativo, mas sim o eleitorado como um todo... Não há perigo de anarquia desde que haja uma harmonia adequada nas concepções de justiça dos cidadãos e se respeitem as condições do recurso à desobediência civil”.

Importante uma ampliação e aperfeiçoamento nas formas de participação no processo constitucional das “potências públicas pluralistas enquanto intérpretes em sentido amplo da Constituição”, para que o direito processual constitucional possa “tornar-se parte do direito de participação democrática” (RAWLS, 2002, p. 48).

Dessa forma, a força normativa da Constituição certamente está contida, ainda que parcialmente, em sua desmistificação, no sentido de que não deve ser temido um debate franco, aberto e constante acerca de sua justificação<sup>37</sup>, acerca de sua efetiva compatibilidade com os princípios de justiça presentes em uma determinada sociedade e acerca de seu efetivo cumprimento.

O cidadão deve, como isso, deixar de ser um mero admirador do Estado espetáculo, ganhando a consciência de que o Estado, longe de ser superior, é meramente servidor do cidadão, cabendo a este lembrar que o “Estado lhe pertence, que os eleitos são seus eleitos e os ministros seus ministros. Eles estão onde estão graças a ele, e para ele. Compete-lhe, portanto, controlar ativamente este poder. Tendo sempre em mente esta verdade evidente: O Estado, somos nós”.<sup>38</sup>

Importante lembrar, todavia, que o cidadão apenas estará apto a exercer esse relevante papel na medida em que lhe seja garantida a sensibilidade e a acessibilidade em relação às alternativas de conduta e de resultado postas à sua escolha<sup>39</sup>. Nesse sentido, aliás, Schwartzberg (1978, p. 335-350) fornece-nos preciosos ensinamentos acerca dos caminhos a serem seguidos em busca de uma sociedade mais igualitária.

Em primeiro lugar, alerta que deve ser assegurado ao cidadão não apenas o direito à informação, mas o direito ao conhecimento<sup>40</sup>, ao saber. Ainda, há que ser assegurada uma melhor distribuição do tempo destinado ao trabalho (a ser reduzido), à vida privada (tempo destinado à amizade, amor, vida familiar) e tempo de vida pública (a ser aumentado consideravelmente), de forma que o cidadão deixe de ser, tão-somente, mero espectador de uma minoria de atores sociais.

Mister, ainda, que haja a organização da sociedade civil contra excesso, e, complementamos, a inércia do poder estatal, de forma a possibilitar uma maior descentralização da autoridade, regionalizando os espaços. Por fim, salienta Schwartzberg (1978) serem importantes, do mesmo modo, algumas medidas junto ao processo eleitoral, como a publicidade das despesas eleitorais, sua limitação e seu financiamento pelo Estado, além do necessário compromisso público, ou, como menciona, contrato de opinião pública, entre o candidato e o povo, por meio do qual este possa exercer um maior controle.

Podemos certamente incluir nessas medidas a criação e desmistificação de um maior número de instrumentos que possibilitem a participação direta do cidadão no estabelecimento, execução e fiscalização de políticas públicas, como o *recall*, o referendo, o plebiscito, atuação em conselhos de educação, movimentos sociais, audiências públicas, reuniões acerca do orçamento participativo, entre outras medidas.

No campo tributário, mister a criação de instrumentos para que o cidadão, ainda que não contribuinte, possa sentir-se responsável pela fiscalização dos tributos, concessões de isenções e demais benefícios fiscais, aplicação dos recursos para gradual alcance das finalidades constitucionais, recolhimento devido da carga tributária, entre outros aspectos.

Recente pesquisa realizada pelo Ibope a pedido da ONG Ação Educativa<sup>41</sup> ratifica a

importância de tais caminhos para o alcance de uma sociedade mais igualitária. Tal pesquisa revela que cerca de 56% dos brasileiros *não* desejam participar de práticas capazes de influenciar as políticas públicas; entre essas pessoas, 35% informam como motivo para essa apatia a falta de informação; outros 25%, a falta de tempo; outros 21% informam que tais práticas são chatas; 9% acreditam que tais práticas não são importantes, sendo que 9% não souberam revelar o motivo.

Não há dúvida, portanto, que tais caminhos são de vital importância para que o Estado possa fixar e atingir suas metas. Afinal, a maior característica do Estado Social é a fixação de metas, finalidades a serem atingidas. Tal finalidade-mor, cujo alcance depende não só de ação do Estado, mas da sociedade civil, é, certamente, uma melhor distribuição, não só produção, mas, sobretudo, na apropriação das riquezas.

O alcance de tal finalidade, ainda que não totalmente, significa a própria razão legitimadora do Estado, equivalendo “à sua própria existência, no sentido de que o poder estatal vive de sua justificação”<sup>42</sup>. Aliás, não só o poder estatal vive de sua justificação, mas todo e qualquer poder, inclusive o econômico, adquire sua legitimidade *a posteriori*, ou seja, na medida em que efetivamente alcança, num buscar constante, as finalidades que lhe são atribuídas.

Pelo exposto, conclui-se que a Constituição pode ter com a realidade, com os demais elementos que forma a superestrutura de uma sociedade, uma relação de influência e condicionamentos recíprocos. Ademais, não há como negar que “o direito, ainda mais que outras ciências sociais, tem a capacidade de valorizar o elemento humano no conhecimento social. Não são leis econômicas, de mercado ou deterministas que influenciam o conhecimento social, mas sim o indivíduo”<sup>43</sup>.

Nesse aspecto, a pretensão da Constituição em estabelecer uma certa disciplina jurídica da economia e do mercado, definindo os pontos fulcrais da organização eco-

nômica, estabelecendo critérios legitimadores para o exercício da livre iniciativa, não é apenas uma utopia ou engodo, apesar de exercer tal papel com certa frequência.

O caminho a trilhar, todavia, não é fácil, sendo repleto de dificuldades das quais três, em especial, merecem ressalva em face de sua importância. Passaremos a analisá-las, tentando, ao final, expor idéias para efetivar a função social do tributo. Vejamos:

## 6. A utilização dos tributos como fator redutor da pobreza e desigualdades sociais: dificuldades e idéias para efetivá-la

A efetivação da finalidade maior dos tributos no Estado brasileiro é tarefa extremamente árdua. Frise-se, primeiramente, que é árdua toda e qualquer concretização do Estado social se não percebermos que o ideal de individualismo exacerbado ou mesmo de utilitarismo é completamente contrário ao Estado Social. Mister identificarmos, ainda, as seguintes dificuldades:

### 6.1. A primeira grande dificuldade: a mundialização da economia

A primeira dificuldade de relevo que merece destaque nasce em face da chamada globalização, em especial da sujeição dos Estados às políticas econômicas<sup>44</sup> de organismos internacionais como a OMC, BID, FMI, bem como aos interesses de grandes grupos econômicos<sup>45</sup>, eis que o poder de impor políticas públicas internas se encontra certamente mitigado, sendo que muitos já apontam para o fato de ela restringir-se, atualmente, apenas no regime das compras governamentais. Tal situação é especialmente sentida no Brasil, onde jazem instrumentos anacrônicos e ineficientes de efetivação de tais políticas.

Ademais, considerando-se que no Brasil a população dos consumidores efetivos é reduzida, a exportação é o caminho para escoar uma boa parte de nossa produção, pelo que deveremos ter preços competitivos

para o mercado internacional. Mas como ser competitivo com países que trabalham praticamente com o sistema capitalista clássico, com condições subumanas de trabalho e remuneração?

Tal fato, inclusive, possibilita aos grandes grupos econômicos a escolha do local e condições que desejam trabalhar, ameaçando partir ou se instalar em outro paraíso (que pode ser tanto interno ao País, quanto externo) caso suas condições (via de regra repletas de renúncia fiscal, financiamento público e baixo valor da mão-de-obra) não sejam acatadas pelo Poder Público local.

Aqui um paradoxo: apesar da mundialização dos mercados, a riqueza e a pobreza são sentidas, a pequeno e médio prazos, no interior das fronteiras dos Estados<sup>46</sup>, mas a saída passa, também, por ações globais, externas à soberania dos Estados.

Ainda no que concerne às condições impostas pelos grandes grupos econômicos, lembre-se que, pelo menos em nível federal, a renúncia fiscal é cada vez maior, como se depreende dos dados constantes dos anexos à lei orçamentária para o ano de 2006<sup>47</sup>, que prevêem a renúncia de R\$42,5 bilhões para o ano de 2006, superior em 35,7% em relação ao ano de 2005. Aqui três informações merecem destaque: 1. O tributo cuja renúncia terá maior elevação é a contribuição para financiamento da seguridade social (COFINS), seguida pelo Programa de Integração Social (PIS), ambas contribuições para a seguridade social; 2. em números, todavia, serão as reduções no campo do Imposto de Renda que importarão na maior parte da desoneração aos contribuintes, chegando em R\$14,7 bilhões previstos para o ano em estudo.

Jonh Kenneth Galbraith (1988, p. 306-307) identifica a tendência pela “dependência generalizada na utilização da redução de impostos, em lugar do aumento dos gastos públicos”, a qual, conforme ensina, tem privilegiado, na grande maioria dos casos, “as faixas de renda mais altas da tecnoestrutura”, afirmando, ainda, que tais redu-

ções de impostos “têm elevado a desigualdade na distribuição da renda. Também constituem um método ineficiente de expansão da procura, pois a renda é devolvida aos contribuintes mais ricos, os quais, em grande parte, a poupam”.

Assim, mister a participação direta do cidadão na apreciação de certas renúncias tributárias que importem em valor considerável de receita pública. Mister, ainda, a divulgação em grande escala de tais renúncias, as quais deverão envolver discussão prévia e ampla acerca de seus efeitos. Renúncias fiscais têm-se mostrado um péssimo fomentador de redução de pobreza e desigualdades, pelo que urge um controle rígido acerca das mesmas.

#### 6.2. A segunda grande dificuldade: a mobilidade patrimonial

Cientistas já apontam para as inúmeras e consideráveis conseqüências na propriedade privada causadas pelo fortalecimento das relações virtuais, na medida em que atualmente se torna impossível prever a vida do atual capitalismo sem os atuais sistemas de comunicação, em especial da rede mundial de computadores (*internet*).

Ademais, o acentuado desenvolvimento tecnológico, com a velocidade jamais vista na história da humanidade, tem a capacidade de gerar uma quantidade inimaginável de “novidades obsoletas”. Processo de produção, bens e serviços tornam-se ultrapassados pela mais recente inovação tecnológica do momento<sup>48</sup>. Nesse mundo, a propriedade passa a ser

“uma instituição lenta demais para se ajustar à nova velocidade de uma cultura veloz. A propriedade baseia-se na idéia de que possuir um ativo fixo ou uma propriedade em um período extenso de tempo é valioso. ‘Ter’, ‘guardar’ e ‘acumular’ são conceitos prezados (...). Ter, guardar e acumular, em uma economia em que a mudança em si é a única constante, faz cada vez menos sentido” (RIFKIN, 2001, p. 5).

Assim é que cada vez mais, no mundo em que vivemos, o que se destaca não é a qualidade ou raridade do produto ou serviço, mas sua mobilidade<sup>49</sup>. Tal fato gera reflexos imediatos e profundos na estrutura das empresas. É marcante a redução progressiva de seus ativos fixos, quer imóveis, quer maquinários, quer de estoque. Tal mudança certamente trará alterações não só nas relações inter-humanas, mas em nossas instituições políticas, jurídicas, sociais e econômicas, eis que estas estão e sempre estiveram interligadas a nossas relações com a propriedade e riqueza.

Tal constatação da flexibilização histórica do conceito de propriedade é fundamental para defendermos: 1. a exação tributária deverá estar atenta a essa mudança, para que passe a incidir sobre essas novas formas de riqueza; 2. a flexibilização do conceito de função social. Dessa forma, nem a tributação nem a função social deverão ficar atreladas a um conceito de propriedade dos antigos ou dos modernos.

Assim, fundamental que a tributação seja alicerçada em uma “estrutura tributária fortemente progressiva”<sup>50</sup> cobrada, sobretudo, sobre o enriquecimento, sobre o capital financeiro, especialmente na saída do território brasileiro. Fundamental, ainda, que a tributação esteja atenta à referida mudança do perfil da propriedade para que possa inserir, verdadeiramente, nas grandes riquezas.

### *6.3. A terceira grande dificuldade: o tratamento constitucional da propriedade*

Nosso ordenamento constitucional parece não caracterizar a função social como um elemento necessário ao reconhecimento da propriedade, na medida em que, uma vez ausente, a propriedade deixaria de ser protegida pelo ordenamento jurídico, passível, inclusive, de desapropriação sem indenização, quer posterior, quer, muito menos, prévia e justa.

Em verdade, o art. 182, § 4º, e 184 e seus parágrafos impossibilitam essa conclusão, extraindo boa parte da coerência do princí-

pio, obrigando a indenização por desapropriação, mesmo em caso de descumprimento da função social, o que, em alguns casos, poderá servir como um prêmio aos que não exercerem tal função. Não há dúvidas, assim, que o sancionamento pelo mau uso dos bens, inclusive os produtivos, poderia ser celebrado de forma mais enérgica por nosso ordenamento jurídico.

De outra banda, a previsão constante do art. 174, de que o planejamento, ou seja, a previsão de comportamentos futuros, criação de método para aferição de seu cumprimento, e meios sancionadores para que o mesmo possa ser realizado, vital para uma Constituição Dirigente, é apenas indicativo para o setor privado, parece contribuir ainda mais para o esvaziamento do princípio da função social.

Nesse sentido, seria fundamental uma emenda constitucional que identificasse a função social como um elemento fundamental à caracterização jurídica da propriedade, na medida em que sua ausência retiraria qualquer possibilidade de proteção por parte do ordenamento jurídico.

## *Conclusão*

Certamente não vemos dúvidas acerca do relevante papel exercido pela função tributária na consecução dos meios financeiros para que o Estado possa manter-se.

Todavia, não se pode aceitar a idéia de um Poder/Dever de Tributar hedonista, desatrelado de ideologia. Não há como negar, também, que o tributo, antes de qualquer coisa, é um grande veículo de transferência de riqueza, com o agravante de, historicamente, possibilitar a transferência de riqueza (poder) dos menos dotados para os mais aquinhoados de patrimônio.

Urge assim, de forma imediata, que o oposto tenha lugar.

O Poder Tributário, para ter legitimidade, não basta estar disposto ou efetivado em textos normativos. Necessário é que o mes-

mo seja exercido dentro de limites firmados pelo soberano (o povo) e, precipuamente, em benefício deste.

Trata-se de exigir que a ação do Estado, financiada pelos tributos, esteja voltada para a valorização da produção, do trabalho, do meio ambiente, das crianças, da arte, da cultura, dos idosos, enfim, voltada para a prática de atos socialmente responsáveis.

Nesse aspecto, seguindo a linha da necessidade de uma cidadania procedimentalmente ativa, é importante salientar, uma vez mais, que a sociedade civil, como partícipe que é da relação jurídica tributária, possui importante papel a cumprir, eis que a esta também é fundamental a vontade de Constituição de que falava Hesse (1991, p. 19). Exige-se, portanto, um novo tipo de consumidor, de contribuinte e de cidadão.

Mister, assim, que o Estado exerça um papel ativo no exercício de sua função mais relevante nos tempos atuais, a função de planejar, de conduzir ao futuro, de criar padrões sólidos de comportamento para a sociedade, e, em especial, para os agentes econômicos. Fundamental medir os gastos pelas necessidades públicas e não pelas necessidades da política fiscal ou monetária.

Urge, ainda, destacar o importante papel a ser exercido pelo direito como elemento controlador e limitador do poder econômico.

Não se pode esperar que a redução das desigualdades sociais seja concretizada sem a redução necessária e proporcional do poder econômico e da livre iniciativa. Afinal, o que se pretende com tal objetivo é, “simplesmente”, modificar radicalmente a finalidade da atividade econômica, da acumulação individualista e, assim, o bem-estar de ninguém<sup>51</sup> para o bem-estar de um número cada vez maior de pessoas.

Mister, ainda, o papel igualmente ativo da sociedade civil, no controle dos atos praticados pelo Estado e contribuintes, no sentido de uma gradual efetivação dos objeti-

vos fundamentais da República Federativa do Brasil. Afinal, as comunidades são os veículos mais eficazes para produção de transformações sociais.

Importante, ainda, a reflexão dos agentes econômicos acerca de que “cálculo imbecil e míope fazem (...) que os leva a suportar, para se protegerem, os mesmos sacrifícios que, aceitos de outra forma, evitariam o aumento deste oceano de miséria que ameaça engolfá-los um dia?” (PASSET, 2003, p. 157).

Afinal, não há estratégias de desenvolvimento da sociedade como um todo que não exijam um rompimento com o individualismo marcante nas sociedades inspiradas nos ideais burguês-liberais. Tal rompimento não será feito sem conflitos, mas, lembre-se, é conflito que redistribui.

#### Notas

<sup>1</sup> Na medida em que sua finalidade e exercício apenas podem ser avaliados tendo a coletividade por referência. Nesse sentido, ver Thomas Ransom Giles (1885, p. VII).

<sup>2</sup> Nesse sentido, ver José Afonso da Silva (1997, p. 110).

<sup>3</sup> Idéia desenvolvida pela teoria sociológica da legitimação, que poderá englobar outros fatores, como a identidade ideológica com a autoridade, docilidade, entre outros.

<sup>4</sup> Ver Norberto Bobbio (1999, p. 110-114), que identifica três formas de poder: o econômico (indução comportamental àqueles que não possuem certos bens escassos e valiosos por parte daqueles que os possuem), o ideológico (indução comportamental daqueles que possuem certas formas de saber) e o político (indução pelo uso legítimo da força).

<sup>5</sup> Usa-se o adjetivo moderno, qualificando o substantivo Estado, para fixar uma instituição política que nasce da ruína do sistema feudal, caracterizada não apenas pelo uso legítimo e exclusivo da força, mas por ser planejada, teleológica, funcionalmente específica e internamente estruturada como uma organização formal e complexa, como salienta Gianfranco Poggi (1981, p. 106).

<sup>6</sup> É verdade que tal sacrifício pode ser exigido pela força, mas a força, como veremos, é fator frágil e temerário de legitimação.

<sup>7</sup> Urge esclarecer que, muito embora hoje o conceito de tributo esteja atrelado, de forma grandiosa, à noção de Estado, em face, talvez, do monopó-

lio da tributação por parte deste, urge destacar que o Estado é criação social bem posterior àquele. Nesse sentido, ver Alberto Nogueira (1999, p. 131).

<sup>8</sup> Consoante lição de Paul Bernd Spahn (2001, p. 70).

<sup>9</sup> Conforme Sérgio Resende de Barros (2003, p. 3).

<sup>10</sup> Ver Celso Antônio Bandeira de Mello (2000, p. 13), ao tratar, com precisão, sobre a função (poder-função) no direito.

<sup>11</sup> Aliás, é nesses precisos termos que devemos entender a própria função social da propriedade, como lembra Fábio Konder Comparato (1986, p. 75).

<sup>12</sup> Evidentemente que há tributos com destinação específica, mas não é dessa destinação que nos ocuparemos neste trabalho. Tratar-se-á, pois, tão-somente, da finalidade extrafiscal que deverá nortear todo tributo, prevista no art. 3<sup>o</sup> da CF/88.

<sup>13</sup> Nesse sentido, ver Alfredo Augusto Becker (1998, p. 237-244).

<sup>14</sup> Como bem alertou Jean-Jaques Rousseau (1987 p. 24).

<sup>15</sup> Como nos quer fazer sugerir a redação do art. 3<sup>o</sup> do CTN.

<sup>16</sup> Algo com espírito guardião e auxiliar, que, embora perigoso para os outros, reconhece e poupa os seus próprios filhos, mas, em compensação, estes ficam na obrigação sagrada de não destruir seu totem, como explica-nos Sigmund Freud (1999, p. 13).

<sup>17</sup> Ver indispensável obra de Sílvio Meira (1978).

<sup>18</sup> Trata-se do mais importante dos “pactos” ingleses, em que figuravam, formalmente, concessões do Monarca aos Súditos, mas que, não raro, como é o caso da própria Magna Carta, eram obtidas por reivindicações destes. Editada em 1215, foi imposta a João Sem Terra, mas ratificada, posteriormente, em 37 oportunidades distintas. Continua a afirmação de direitos imemoriais corporativos da aristocracia e clero ingleses, estabelecendo um *modus vivendi* com o monarca. Sobre a *Magna Charta Libertatum Angliae Terrae*, ver Ivor Jennings (1965, p. 44-47) e Sérgio Resende de Barros (2003, p. 327-362).

<sup>19</sup> “Nenhuma ‘ajuda’ ou ‘tributo de isenção militar’ será estabelecida em nosso reino sem o consentimento geral, a não ser para o resgate de nossa pessoa, para fazer cavaleiro nosso filho primogênito, e para casar nossa filha primogênita. Para estes propósitos, somente poderá ser estabelecida uma ajuda razoável. De igual maneira se procederá quanto às ajudas da cidade de Londres”.

<sup>20</sup> “Todos os mercadores poderão entrar ou deixar a Inglaterra, livremente e com toda a segurança, e poderão permanecer ou viajar em seu interior, por terra ou água, com propósitos de comércio, sem quaisquer restrições ilegais, de acordo com os antigos e legítimos costumes (...)”.

<sup>21</sup> Como espelho das reivindicações burguesas do final dos setecentos, ver o clássico opúsculo de Emmanuel Joseph Sieyès (2001), que conclama o Terceiro Estado a lutar para que a nobreza carregue também o peso de um tributo que era, inclusive, mais útil a ela.

<sup>22</sup> Surge a idéia de riqueza e propriedade perfeitas, em oposição à propriedade imperfeita do feudalismo, já que doravante nenhuma pessoa poderá ser o proprietário dela “como eu e ao mesmo tempo”. Essa a natureza excludente da propriedade burguesa de que nos fala Mercier de La Rivière (apud NUNES, 2003, p. 29).

<sup>23</sup> Conhecida por muitos a história dos movimentos do operariado na Inglaterra já no início dos oitocentos sob o comando de Robert Owen, com a busca pela implementação do cooperativismo revolucionário, associações de ofícios, oficinas cooperativas, entre outras instituições do gênero. É desse período o *Factory Act* inglês de 1833, que estabelece uma tímida proteção aos trabalhadores ingleses. Lembre-se, ainda, o trabalho de Charles Fourier na França de 1825, ambos citados por Paul Singer (2002, p. 24-35).

<sup>24</sup> Ver Manifesto do Partido Comunista de 1848.

<sup>25</sup> Salutar e lúcida a lição de Raimundo Faoro (1985, p. 7-8), citando Macaulay, para o qual “as reformas não são outra coisa do que melhoramentos numa estrutura consagrada pelo tempo. O reformismo assenta sobre descontentamentos que podem, se não pacificados, pôr em risco o sistema constitucional. O papel dos conservadores não é, como se supõe, resistir ao que se fará, ainda que por meios não previstos, mas, isolados os insurgentes, manter e assegurar a continuidade do esquema básico de poder”.

<sup>26</sup> Veja-se Eros Roberto Grau (2003, p. 25-26), acerca do fato de que a Constituição é criada e utilizada como instrumento de dominação ideológico.

<sup>27</sup> Destaque-se a passagem que trata especialmente dos tributos: “É por isso que entre os graves e numerosos deveres dos governantes que querem prover, como convém, ao público, o principal dever, que domina todos os outros, consiste em cuidar igualmente de todas as classes de cidadãos, observando rigorosamente as leis da justiça, chamada distributiva. Mas, ainda que todos os cidadãos, sem exceção, devam contribuir para a massa dos bens comuns, os quais, aliás por um giro natural, se repartem de novo entre os indivíduos, todavia, as constituições respectivas não podem ser nem as mesmas, nem de igual medida”.

<sup>28</sup> Em especial de seus arts. 25 e 27.

<sup>29</sup> Em especial cito seu art. 153, *in fine*, que estabelece que “a propriedade obriga. Seu uso constituirá, também, um serviço para o bem comum”.

<sup>30</sup> Ver Gilberto Bercovici (2002, p. 121).

<sup>31</sup> Nesse sentido se questiona, inclusive, o termo extrafiscal, que oferta a falsa idéia de que o alcance das finalidades previstas no art. 3º da CF/88, quer pela arrecadação quer com outras intervenções estatais, estaria fora do campo rotineiro dos tributos. Em outras palavras, em cada tributo deverá estar ínsito o alcance de tais finalidades, pelo que não se trata de extrafiscalidade, mas da fiscalidade propriamente dita.

<sup>32</sup> No dizer de Lucien Mehl e Pierre Beltrame (apud NOGUEIRA, 1999, p. 165).

<sup>33</sup> Pascal Salin (apud NOGUEIRA, 1999, p. 186).

<sup>34</sup> No dizer feliz de Alfredo Augusto Becker (1998, p. 597).

<sup>35</sup> Considerado por muitos o pai do sociologismo jurídico, o qual afirma que a força ativa que causa influência em todas as normas, vinculando seu conteúdo, até certo ponto, é formada por determinados “*fatores reais de poder*” que atuam no interior de cada sociedade e informam todos os atos normativos vigentes. Tais fatores reais de poder é que formariam a essência de toda e qualquer Constituição.

<sup>36</sup> Conforme ressalta Georges Burdeau (apud COELHO, 1994, p. 9).

<sup>37</sup> Afinal, o direito constitucional é um direito de compromisso e conflito, no preciso dizer de Gilberto Bercovici (2002, p. 128).

<sup>38</sup> Na lição de Schwartzberg (1978, p. 334).

<sup>39</sup> No preciso dizer de Eros Grau (2003, p. 181), em consonância com os ideais de John Rawls (2002) já aludidos.

<sup>40</sup> Afinal, poder e conhecimento se realimentam em um processo circular, como salienta Gilberto Dupas (2003, p. 54).

<sup>41</sup> Divulgada pelo Jornal Folha de São Paulo de 26/11/2003, p. A9, realizada entre 29/10 e 2/11, que entrevistou cerca de 2000 brasileiros e cuja margem de erro chega aos 2,2 pontos percentuais.

<sup>42</sup> Conforme salienta Gilberto Bercovici (2002, p. 126), que cita Hermann Heller.

<sup>43</sup> Como bem assevera Calixto Salomão Filho ([199-], p. 268).

<sup>44</sup> Os Estados estão cada vez mais subordinados a metas monetárias rígidas com pouquíssima flexibilidade para voltarem à prática das políticas keynesianas. Nesse sentido, ver, entre outros, Gilberto Dupas (2003, p. 73).

<sup>45</sup> Que não cansam de reivindicar como públicos interesses particulares.

<sup>46</sup> Ver Dupas (2003, p. 70).

<sup>47</sup> Divulgados pelo Ministério do Planejamento e noticiados pelo jornal Folha de São Paulo, caderno Dinheiro, p. B7, de 17/9/2005, por matéria intitulada “Renúncia Fiscal aumenta 35,7% em 2006”, de Julianna Sofia.

<sup>48</sup> Nesse sentido, fundamental citar a previsão, hoje concreta, firmada por Gordon Moore (apud RIFKIN, 2001, p. 16), fundador da Intel, de que o

“poder de processamento de chips de computador continuaria a dobrar a cada 18 meses, enquanto o custo da produção de chips se manteria constante ou diminuiria”. Todavia, tal realidade, apesar de ser mais facilmente sentida no campo dos eletrônicos, não ocorre apenas com estes, mas com toda a sorte de outros produtos.

<sup>49</sup> Ver Dupas (2003, p. 53-55).

<sup>50</sup> No preciso dizer de Galbraith (1988, p. 307).

<sup>51</sup> Afinal, como bem assevera Renè Passet (2003, p. 154), como os agentes econômicos “gostam de se enganar. Tantas vidas dedicadas à acumulação de algo que, para os outros, constitui apenas o meio de Ter acesso a uma vida minimamente decente. Escravos de um instrumento. Na hora do último suspiro, um deles teria constatado – com desespero, mas já era tarde – que nunca passara de uma bomba de aspirar dinheiro... Pobres coitados!

O poder, dirão. O poder, realmente: poderio irrisório de ínfimos micróbios, deliciando-se – num átimo de segundo – em esmagar populações de outros ínfimos micróbios, perdidos num grão de areia que gira no infinito do universo”.

## Referências

ARENDDT, Hannah. *A condição humana*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1997.

BARROS, Sérgio Resende de. *Direitos humanos, paradoxo da civilização*. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Lejus, 1998.

BERCOVICI, Gilberto. A constituição e o papel do estado no domínio econômico. *Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional*, Curitiba, n. 02, 2002.

BOBBIO, Norberto. *Estado, gobierno y sociedad*. México: Fondo de Cultura Económica, 1999.

COELHO, Inocêncio Mártires. A defesa da livre concorrência na constituição. *Revista Arquivos do Ministério da Justiça*, Brasília, a. 47, n. 184, jun./dez. 1994.

COMPARATO, Fábio Konder. Função social da propriedade dos bens de produção. *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, v. 25, n. 63, jul./set. 1986.

DUPAS, Gilberto. *Tensões contemporâneas entre o público e o privado*. São Paulo: Paz e Terra, 2003.

FAORO, Raimundo. *Constituinte: a verdade e o sôfisma, na obra constituinte e democracia no Brasil*. São Paulo: Brasiliense, 1985.

FREUD, Sigmund. *Totem e tabu*. Rio de Janeiro: Imago, 1999.



- GALBRAITH, Jonh Kenneth. *A economia e o interesse público*. São Paulo: Pioneira, 1988. p. 306-307.
- GILES, Thomas Ransom. *Estado, poder, ideologia*. São Paulo: EPU, 1885.
- GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2003.
- HABERLE, Peter. *Hermenêutica constitucional – a sociedade aberta dos intérpretes da constituição: contribuição para a interpretação pluralista e “procedimental” da constituição*. Porto Alegre: Sergio Fabris Editor, 1997.
- HESSE, Konrad. *A força normativa da constituição*. Porto Alegre: Sergio Fabris Editor, 1991.
- JENNINGS, Ivor. *Magna Carta and its influence in the world today*. Inglaterra: British Information Services, 1965.
- LASSALLE, Ferdinand. *A essência da constituição*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2000.
- MARX, Karl; ENGELS, Friedrich. *Cartas filosóficas e o Manifesto Comunista de 1848*. São Paulo: Moraes, 1987.
- MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.
- MEIRA, Sílvio. *Direito tributário romano*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Discricionariedade e controle jurisdicional*. São Paulo: Malheiros, 2000.
- NOGUEIRA, Alberto. *A reconstrução dos direitos humanos da tributação*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.
- NUNES, Antônio José Avelãs. *Neoliberalismo e direitos humanos*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. *Manual de direito financeiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.
- PASSET, René. *Elogio da globalização: por um contestador assumido*. Rio de Janeiro; São Paulo: Record, 2003.
- POGGI, Gianfranco. *A evolução do estado moderno*. São Paulo: Zahar, 1981.
- RAWLS, Jonh. *Uma teoria da justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 2002. p. 432-433.
- RIFKIN, Jeremy. *A era do acesso: a transição de mercados convencionais para Networks e o nascimento de uma nova economia*. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2001.
- ROUSSEAU, Jean-Jaques. *O contrato social*. São Paulo: Cultrix, 1987.
- SALOMÃO FILHO, Calixto. Globalização e teoria jurídica do conhecimento econômico. In: SUNFELD, Carlos Ari; VIEIRA, Oscar Vilhena (Coords.). *Direito global*. São Paulo: Max Limonad, [199-].
- SCHWARTZENBERG, Roger-Gérard. *O estado espetáculo*. Rio de Janeiro; São Paulo: Difel, 1978.
- SIYÈS, Emmanuel Joseph. *A constituinte burguesa*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001.
- SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. São Paulo: Malheiros, 1997.
- SINGER, Paul. *Introdução à economia solidária*. São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2002.
- SOFIA, Juliana. Renúncia fiscal aumenta 35,7% em 2006. *Folha de São Paulo – Dinheiro*, São Paulo, B7, 17 set. 2005.
- SPAHN, Paul Bernd. A ordem econômica e social na constituição. In: CARNEIRO, José Mário Brasileiro; FERREIRA, Ivette Senise (Orgs.). *50 anos da lei fundamental*. São Paulo: Edusp, 2001.

