

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO  
FACULDADE DE DIREITO

PEDRO ALVARO MONTANHANI

**O DIREITO DE PROPRIEDADE E A RESISTÊNCIA TRIBUTÁRIA**

SÃO PAULO

2023

PEDRO ALVARO MONTANHANI

**O DIREITO DE PROPRIEDADE E A RESISTÊNCIA TRIBUTÁRIA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo como um dos requisitos para a obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientadora: Profa. Dra. Juliana Cardoso Ribeiro Bastos.

SÃO PAULO

2023

Sistemas de Bibliotecas da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo -  
Ficha Catalográfica com dados fornecidos pelo autor

Montanhani, Pedro Alvaro  
O direito de propriedade e a resistência tributária.  
/ Pedro Alvaro Montanhani. -- São Paulo: [s.n.], 2023.  
56p. il. ; 29.7 cm.

Orientador: Juliana Cardoso Ribeiro Bastos.  
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) -- Pontifícia  
Universidade Católica de São Paulo, Graduação em  
Direito, 2023.

1. Constituição. 2. Propriedade. 3. Resistência. 4.  
Tributação. I. Bastos, Juliana Cardoso Ribeiro. II.  
Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Graduação  
em Direito. III. Título.

CDD

*E o que paira na aparência flutuante,  
Fixaremos por pensamentos duradouros.*

Goethe

## **AGRADECIMENTOS**

Durante a minha graduação em Direito, muitas pessoas me deram o esclarecimento da realidade, enquanto outras integraram as importantes relações pessoais no exercício da sociedade que tem grande capacidade de crescimento socioeconômico, sendo todos importantes para minha formação acadêmica.

É essencial que eu reconheça e honre as influências das gerações anteriores que contribuíram para a minha formação, ao mesmo tempo em que expresso profunda gratidão pelos esforços dedicados pelos meus pais e avós durante o meu crescimento.

Dentro do meio acadêmico, meus agradecimentos aos professores Alvaro Luiz Travassos de Azevedo Gonzaga, Antônio Carlos Matteis de Arruda Júnior, Aparecida Regina Borges Sellan, Arnaldo Leonel Ramos Júnior, Bruno Ricardo Cyrilo Pinheiro Machado Cogan, Carlos Gonçalves Júnior, Carolina Alves de Souza Lima, Carolina Magnani Hiromoto, Christianne de Carvalho Stroppa, Christiano Jorge Santos, Claudia Elisabete Schwerz, Claudia Villagra da Silva Marques, Claudio de Abreu, Clério Rodrigues da Costa, Consuelo Yatsuda Moromizato Yoshida, Dalva Aparecida Garcia, Daniel Carnio Costa, Écio Perin Junior, Eduardo Dias de Souza Ferreira, Egon de Oliveira Rangel, Evani Zambon Marques da Silva, Fabricio Felamingo, Flávio Alberto Gonçalves Galvão, Francisco da Silva Caseiro Neto, Ila Barbosa Bittencourt, Isabela Bonfá de Jesus, Jorge Cláudio Ribeiro, José Eduardo Martins Cardozo, Josué de Oliveira Rios, Julcira Maria de Mello Vianna Lisboa, Juliana Cardoso Ribeiro Bastos, Lucineia Rosa dos Santos, Mara Regina de Oliveira, Marcelo Barbosa Sacramone, Márcio Cammarosano, Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, Maria Stella Gregori, Marina Faraco Lacerda Gama, Mauricio Januzzi Santos, Miguel Horvath Júnior, Noirma Murad, Pedro Estevam Alves Pinto Serrano, Pedro Henrique Demercian, Pedro Wilson Bugarib, Renato Kim Barbosa, Rodrigo Priolli de Oliveira Filho, Rubens Hideo Arai, Tácio Lacerda Gama e Wagner Lopes Sanchez.

Às vezes dentro e outras vezes fora do ambiente acadêmico, agradeço aos meus amigos por todas as contribuições para minha formação, especialmente nos debates para confecção deste trabalho, aos profissionais que me instruíram nos estágios e aos demais colaboradores da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, por toda disposição e atendimento durante a minha graduação.

## RESUMO

O presente trabalho tem por escopo a análise do fenômeno da resistência tributária com relação ao direito de propriedade, consagrado como direito fundamental na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Para tanto, busca-se analisar a genealogia do direito de propriedade desde a Antiguidade, as concepções de propriedade no decorrer da história, assentando que a propriedade constitui a base da resistência. Analisa-se a disciplina científica dos princípios, regras e postulados normativos, a construção e o movimento dos conceitos, a relação entre o direito, a moral e a legitimidade, o custo dos direitos e a importância do financiamento do Estado, a ideia de tributação e representação, além da exposição das limitações ao poder de tributar na Constituição. Após a exposição dos fundamentos, busca-se analisar as forças de exceção e compatibilização do direito de propriedade com a tributação, a classificação nas categorias de intensidade, quantidade, qualidade, extensão e duração da resistência, a base e o seu exercício, apontando os aspectos biológico, moral, crítico e normativo do ser humano, que atribui valor à propriedade e ao seu direito, no intuito de protegê-lo ao que entende ser uma afronta. Para concluir, depois de apresentadas todas as premissas para a aproximação científica do fenômeno histórico e atual, propõe-se uma definição de resistência tributária.

**Palavras-chave:** Constituição; Propriedade; Resistência; Tributação.

## **ABSTRACT**

The present paper aims to analyse the phenomenon of tax resistance in relation to the right to property, consecrated as a fundamental right in the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988. To this end, it seeks to examine the genealogy of the right to property since antiquity, the conceptions of property throughout history, establishing that property is the basis of resistance. It examines the scientific discipline of principles, rules and normative postulates, the construction and movement of concepts, the relations of law, morality and legitimacy, the cost of rights and the importance of financing the State, the idea of taxation and representation, in addition to the exposure of the limitations on the power to tax in the Constitution. After the exposition of the fundamentals, it aims to examine the forces of exception and compatibility of the right to property with taxation, the classification in the categories of intensity, quantity, quality, extension and duration of resistance, the basis and its exercise, pointing out the biological, moral, critical and normative aspects of the human being who attributes value to property and its right, in order to protect it from what it understands to be an affront. To conclude, after presenting all the premises for the scientific approach of the historical and current phenomenon, a definition of tax resistance is proposed.

**Keywords:** Constitution; Property; Resistance; Taxation.

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 – Forças da resistência .....	44
Figura 2 – Estrutura da resistência.....	48
Figura 3 – Aspectos formadores do resistente .....	51

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 – Categorias e graus de força de compatibilização .....	45
--	----

## LISTA DE ABREVIATURAS

AEC	Antes da Era Comum
art.	Artigo
CRFB/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CTN	Código Tributário Nacional
EC	Era Comum
ed.	Edição
inc.	Inciso
LINDB	Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro
p.	Página
PEC	Proposta de Emenda à Constituição

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
<b>1. A GENEALOGIA DO DIREITO DE PROPRIEDADE</b> .....	<b>14</b>
1.1. A sociedade antiga.....	15
1.1.1. Grécia .....	15
1.1.2. Roma.....	16
1.2. A sociedade feudal.....	18
1.3. A sociedade moderna .....	21
1.4. A sociedade contemporânea.....	23
<b>2. A TRIBUTAÇÃO NO SISTEMA CONSTITUCIONAL BRASILEIRO</b> .....	<b>26</b>
2.1. Interpretação, norma jurídica e o movimento dos conceitos .....	27
2.1.1. Normas de primeiro grau .....	28
2.1.1.1. Princípios.....	28
2.1.1.2. Regras.....	29
2.1.2. Normas de segundo grau .....	29
2.1.2.1. Postulados.....	29
2.1.3. Os conceitos no processo de construção das normas jurídicas .....	30
2.1.4. A relação entre o direito, a moral e a legitimidade .....	31
2.2. O financiamento do Estado e a Constituição .....	33
2.3. A relação entre tributação e representação .....	34
2.4. As limitações constitucionais ao poder de tributar .....	35
<b>3. A RESISTÊNCIA TRIBUTÁRIA NO ESTADO CONSTITUCIONAL</b> .....	<b>39</b>
3.1. As forças de exceção e compatibilização no exercício da resistência .....	42
3.2. A estrutura da resistência tributária.....	46
3.3. Os aspectos formadores do resistente.....	48
<b>CONCLUSÃO</b> .....	<b>52</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	<b>54</b>

## INTRODUÇÃO

Quando analisamos a História das Constituições, podemos identificar que as causas das principais revoluções jurídicas têm em comum a resistência ao poder tributário da autoridade estatal, na medida de suas forças econômicas.

Assim procedeu com a denominada *Magna Carta* de 1215, resultado da resistência dos barões ingleses à prática de cobrança de tributos abandonada por João Sem-Terra; com a Constituição dos Estados Unidos da América de 1787, resultado de um processo revolucionário cujo episódio marcante foi o *Boston Tea Party* de 1773; com a Revolução Francesa de 1789, resultado da insatisfação do Terceiro Estado com as condições sociais que lhe eram impostas, especialmente por conta dos privilégios conferidos à nobreza, isenta da *taille*, principal tributo cobrado na época, tendo como uma das consequências a Constituição Francesa de 1791.

As Constituições têm uma tendência de estabelecer limites ao poder de tributar do Estado, como podemos denotar nos sistemas legais das principais democracias da contemporaneidade, em especial, a República Federativa do Brasil.

Uma das características da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 é a profunda dedicação de seu *corpus* à disciplina dos limites ao poder de tributar, porquanto o tributo constitui a onerosidade do cidadão frente ao poderio do Estado, em sua substância, correspondendo à transferência de parte de sua propriedade para os cofres públicos, consubstanciado pelo direito de propriedade.

Os tributos são a forma pela qual se financia o Estado, que possui a obrigação de implementar a Constituição no plano fenomênico, especialmente uma dirigente, o que demanda mais recursos financeiros que uma carta jurídica preponderantemente formalística ou estatutária, pois pretende transformar a realidade por meio das normas jurídicas, com seu projeto civilizatório definido.

Para alcançar essa finalidade, a Constituição positivada no Brasil tem um perfil deveras amplo, abrangendo diversos aspectos da vida em sociedade, de modo a requerer maiores custos orçamentários e sociais, e por conseguinte, maior necessidade de arrecadação tributária, que é uma das principais formas do Estado se financiar e concretizar seus deveres constitucionais.

Entretanto, o Estado não tem ampla liberdade para criar e exigir tributos, porque estão delimitados na Constituição. As razões são mais históricas que aparentam, como um aspecto milenar do Direito, de grande relevância para a compreensão da

Ciência do Direito Constitucional e, ainda que de maneira transversal, do Direito Administrativo, Direito Econômico, Direito Financeiro e do Direito Tributário.

Ao lado da pretensão do Estado de cobrar tributos para financiamento de seus deveres, por meio do proponente, encontra-se o contribuinte, que pode resistir aos tributos, licitamente ou não, antes ou durante a elaboração de uma lei instituidora de tributo ou com resistência à sua cobrança, como um resistente.

Assim, diante de um cenário eminentemente constitucional, quer dizer, importa para os estudos da Ciência do Direito Constitucional entender a correlação do direito de propriedade com a resistência tributária, porque afeta (in)diretamente na supremacia e na força normativa da Constituição, procuraremos expor a estrutura da resistência para que o legislador, intérprete, aplicador ou vigilante tenham condições de entender um fenômeno histórico e atual, de maneira racional.

Tendo um propósito científico, estudaremos a resistência tributária como um fenômeno histórico e atual, identificando a sua base — a propriedade —, o valor atribuído à coisa, as relações de forças e o seu exercício pelo resistente. Ainda mais, buscaremos revelar a importância dos tributos para o financiamento do Estado, diante dos custos orçamentários e sociais para a efetivação dos direitos garantidos aos cidadãos. Trataremos de abarcar neste trabalho as normas jurídicas de primeiro e segundo grau, a relação entre o direito, a moral e a legitimidade, além da influência dos aspectos biológico, moral, crítico e normativo sobre o ser humano, que influem o ser cultural no seu ato de consciência, como elemento da resistência.

Ressaltamos ao leitor que se pretende neste trabalho empregar profundidade ao tema que se debruça, de modo direto, sem renunciar as propriedades necessárias para o seu desenvolvimento, com a finalidade de propor uma definição do conceito de resistência tributária, razão pela qual o estudo será dividido em três capítulos.

Analisaremos no primeiro capítulo a genealogia do direito de propriedade, identificando que a sua origem remonta à Antiguidade, procurando demonstrar os principais aspectos das antigas sociedades grega e romana, que praticaram e reconheceram a propriedade privada, apesar de não possuir a mesma conotação hodierna. Mais adiante, buscaremos apontar a dinâmica da propriedade na sociedade feudal, além da queda de sua ordem com a Revolução Francesa de 1789. Por derradeiro, evidenciaremos o direito de propriedade no *status quo* estatal pós-revolucionário, assim como o desenvolvimento da doutrina da função social da propriedade, que fora incorporada nas Constituições do século XX.

Posteriormente, no segundo capítulo, ponderaremos os temas da interpretação das normas jurídicas, dos conceitos no seu processo de construção e da relação entre o direito, a moral e a legitimidade. Para mais, em virtude do custo dos direitos, estudaremos a importância do financiamento do Estado por meio da arrecadação tributária e o conceito da Constituição dirigente, prosseguindo a marcha do raciocínio com a apreciação sumária dos limites ao poder de tributar do Estado que estão positivados na Constituição brasileira.

Por último, no terceiro capítulo, sustentaremos que a tributação coaduna com a função social da propriedade, à luz do Direito Constitucional, demonstrando as duas forças existentes na resistência tributária — a de exceção e a de compatibilização — com expediente de exemplo, propondo classificações sobre a força de compatibilização, em categorias formais. Ato contínuo, analisaremos a estrutura da resistência tributária, com representação ilustrativa, como expediente de assimilação de conteúdo, de maneira eficiente, além dos aspectos formadores do resistente no seu ato de consciência. Concluindo o trabalho, diante das premissas adotadas ao longo do estudo, buscaremos propor uma definição de resistência tributária.

Cabe salientar que a análise proposta é de cunho científico, com descrição do fenômeno da resistência tributária, abstendo-se na medida do possível de realizar qualquer juízo de valor sobre o tema, ainda que pontualmente possam existir, diante da impossibilidade pragmática de todo interlocutor. Também não se alinha a qualquer ideologia política que possa o leitor identificar, porquanto a pesquisa pretende ser científica, adotando todo um rigor metodológico na construção deste trabalho.

As conclusões apontadas neste trabalho têm por finalidade a descrição do fenômeno da resistência tributária, procurando defini-la, a promover, desta forma, maior lucidez aos temas da Ciência do Direito, em especial, do Direito Constitucional, com expedientes de exemplo, ilustrações e notas elucidativas, de modo a contribuir com a sociedade dos intérpretes da linguagem jurídica.

## 1. A GENEALOGIA DO DIREITO DE PROPRIEDADE

Por séculos, o ser humano foi o soberano absoluto de sua propriedade, afirmando a sua autoridade e negando o governo dos outros sobre a coisa. Isso é, apenas o seu governo era entendido como válido, natural e verdadeiro; jamais poderia ser despossuído de sua propriedade totalmente sem aquiescência de sua vontade.

É certo que, em relação à propriedade da coisa, o sujeito tem a vontade de usar, gozar e dispor de seu domínio; no entanto, a coisa não está ilesa de forças externas, como a usurpação do seu direito de propriedade por outrem. Aliás, no mais das vezes, o sujeito não tem condições de proteger o seu direito por conta própria, o que desperta uma necessidade de preservá-lo, com participação de outros, se não bastarem a si mesmos, sendo a propriedade um elemento da sociedade civil.

Sustentar que a propriedade é elemento da sociedade civil implica em demonstrar que a sua ausência ocasiona, por conseguinte, a inexistência da mesma. Pensamos *a priori*, como proposição sujeita aos modais aléticos, que, por não constituir uma característica, a propriedade é elemento, sendo totalmente necessária para a existência da sociedade civil. Isso significa que a ausência da propriedade — privada ou não — determina a inexistência da sociedade civil.

Strauss (2014, p. 284-285) constatou a doutrina da propriedade como a parte mais característica do pensamento do contratualista inglês John Locke:

[...]. A propriedade constitui uma parte do seu ensinamento da lei natural, partilhando com esta todas as suas complexidades. E a dificuldade que lhe é peculiar pode ser provisoriamente formulada da seguinte maneira: a propriedade é uma instituição da lei natural, que define a maneira e as limitações da apropriação justa. Os homens possuem propriedade antes de seu ingresso na sociedade civil, que é feito com vistas a preservar ou proteger a propriedade que adquiriam no estado de natureza. Mas, uma vez formada a sociedade civil, ou mesmo antes, a lei natural atinente à propriedade deixa de ser válida; aquilo que podemos chamar de propriedade 'convencional' ou 'civil' — a propriedade que se adquire na sociedade civil — baseia-se exclusivamente na lei positiva. Todavia, mesmo que a sociedade civil crie a propriedade civil, ela não a domina: a sociedade civil deve respeitar a propriedade civil, e não tem, por assim dizer, nenhuma outra função além de servir àquilo que ela mesma criou. [...].

Um sujeito que domina a coisa, como sua propriedade objetiva para si, que pode ser uma terra, os seus frutos ou a moeda, quando se sente ameaçado por uma outra força que lhe é estranha ou dissonante, buscará resistir a pretensão do outro, escusando-se ou encontrando meios de atenuar o que se entende como risco à propriedade. Trata-se de uma resposta imediata da vontade do sujeito sobre a sua propriedade, em confronto com tudo aquilo afrontoso e que é externo a si e para si, tanto como ser em sua vontade inata quanto como sujeito-proprietário da coisa.

Os tributos podem ser entendidos pelo sujeito-proprietário da coisa como uma afronta ao seu direito de propriedade, em face da onerosidade que a exação causa à coisa que ele atribuiu um sentido valorativo, por meio de sua vontade, no exercício da liberdade, ainda que no sistema normativo a tributação seja compatível ao direito de propriedade, em plenitude e rigor. Quando assim compreendida a ameaça ao que lhe conscientemente exterioriza no imediato, o titular do direito resistirá à força da tributação, de maneira lícita ou não, como um fenômeno jurídico.

Para entender o fenômeno que denominamos de resistência tributária, como agir em (des)conformidade à ordem constitucional, é necessário assentar as bases do desenvolvimento da ideia do direito de propriedade, que remontam à Antiguidade, o berço dos valores de meio que influenciaram o modo de agir em sociedade.

### 1.1. A sociedade antiga

#### 1.1.1. Grécia

De acordo com Friedrich Engels (2019, p. 102), companheiro intelectual de Karl Marx, a partir das carências da ordem gentílica, a sociedade grega exerceu um papel fundamental na formação da propriedade privada e do Estado como:

[...] uma instituição que assegurasse as riquezas recém-adquiridas pelo indivíduo contra as tradições comunistas da ordem gentílica; uma instituição que não só santificasse a propriedade privada, antes tão menosprezada, e declarasse essa santificação a finalidade suprema de toda comunidade humana, como também imprimisse o selo de reconhecimento social universal às novas formas de aquisição de propriedade, que se desenvolveram uma após a outra, e, portanto, à multiplicação em constante aceleração da riqueza; uma instituição que eternizasse não só a divisão da sociedade em classes em surgimento mas também o direito da classe possuidora à espoliação da classe não possuidora e à dominação sobre ela. [...].

Ainda assim, denotamos que a noção do direito de propriedade como integrante da consciência do sujeito teria sido edificada com os romanos, apesar de algumas similaridades com a prática da propriedade entre as duas civilizações que assumiram as rédeas da dominação da propriedade privada na Antiguidade.

Fustel de Coulanges (1981, p. 63) destacou que tanto os povos da Grécia quanto de Roma reconheceram e praticaram a propriedade privada, assim como os tártaros teriam admitido o direito de propriedade, mas restrito aos rebanhos, excluindo-se o solo, enquanto os germanos eram apenas proprietários da colheita, de modo semelhante a outros povos. Para o historiador francês, as leis não teriam

garantido, inicialmente, o direito de propriedade, porém, a religião.<sup>1</sup> Os efeitos do direito de propriedade teriam surgido de modo muito mais completo e mais absoluto, sendo inalienável, ou seja, não se podia transferir a propriedade, como teriam determinado as leis antigas, noção que teria sido superada com a reforma formulada pelo legislador ateniense Sólon, porém, com a contrapartida correspondente à perda dos direitos de cidadão (COULANGES, 1981, p. 72).

Os aspectos legais sobre a propriedade também foram examinados por Aristóteles (1998, p. 135) em um de seus tratados, expondo o tratamento conferido à propriedade nas cidades, a depender das particularidades, como a proibição de alienação ou a aquisição irrestrita de terras:

Que a igualdade de propriedade tem, certamente, grande influência na comunidade política é um facto que vários legisladores da antiguidade reconheceram; por exemplo, Sólon legislou no sentido de proibir a aquisição de terras na quantidade que cada um quisesse. Também foram estabelecidas leis que proibiam a venda de propriedade; entre os Lócrios existe uma lei que impede a venda de propriedade, a menos que se possa provar que ocorreu algum infortúnio. Noutros casos existem leis destinadas a preservar o loteamento antigo; a inobservância deste requisito tornou demasiado democrático o regime de Leucada; deixaram de ser impostos os requisitos censitários para o acesso às magistraturas.

Que os gregos realmente reconheciam a propriedade é um fato, mas a ideia do direito de propriedade, aparentemente, foi edificada em Roma, onde foram criados institutos sociais que permitiram a sua consolidação por excelência no seu *corpus* social pela determinação de sua historicidade burocrática.

#### 1.1.2. Roma

Passando a exposição para Roma, Coulanges (1981, p. 73) relatou que a terra fora considerada inalienável, destacando que a Lei das XII Tábuas isentara da regra os campos, permitindo-se, em seguida, a divisão da propriedade com irmãos, desde que ocorresse uma cerimônia religiosa, a exemplo da Grécia.

As XII Tábuas foram a primeira lei escrita de Roma, que antes era falada e interpretada pelo Senado, o que permitia maior influência dos patrícios (aristocracia romana) no seu processo de interpretação. Ainda assim, nem mesmo os juristas entendiam o que liam das tábuas, em alguns casos (BEARD, 2015, p. 142).

---

<sup>1</sup> Coulanges (1981, p. 64) relatou que: “[...]. Cada família tinha o seu lar e os seus antepassados. Esses deuses só podiam ser adorados pela família, só à família protegiam; eram propriedade sua.”. Para mais, o historiador francês relatou que: “Não foram as leis, mas a religião, aquilo que primeiramente garantiu o direito de propriedade. Cada domínio estava sob a proteção das divindades domésticas que velavam por ele. [...]” (COULANGES, 1981, p. 69).

Marx (2013, p. 131) afirmou que os romanos foram os primeiros a desenvolver o direito da propriedade privada:

Os romanos, na verdade, foram os primeiros a desenvolver o *direito da propriedade privada*, o direito abstrato, o direito privado, o direito da pessoa abstrata. O *direito privado romano* é o *direito privado* em seu *desenvolvimento clássico*. Nos romanos, no entanto, não encontramos, em nenhuma parte, que o direito da propriedade privada tenha sido mistificado, tal como nos alemães. Ele não se tornará jamais, também, *direito público*. O direito da propriedade privada é o *jus utendi et abutendi*, o direito do *arbitrio* sobre a coisa. O interesse principal dos romanos consiste em desenvolver e determinar as *relações* que se dão como *relações abstratas* da propriedade privada. O verdadeiro fundamento da propriedade privada, a *posse*, é um *fato*, um *fato inexplicável*, *não um direito*. É somente por meio das determinações jurídicas, conferidas pela sociedade à posse de fato, que esta última adquire a qualidade de posse jurídica, a *propriedade privada*.

Jack Goody (2006, p. 38) destacou que os historiadores econômicos, como Eduard Meyer, Karl Bücher, Karl Polyani e Moses Finley, procuraram identificar as origens da economia antiga, tendo Meyer se aproximado do pensamento de Max Weber e de Marx, de que o capitalismo político encontrou seus alicerces em Roma, ao examinar a dimensão mercantil da economia antiga com seus traços modernos. É certo que a antiga sociedade romana conseguiu assentar as primeiras bases fáticas para o desenvolvimento de um capitalismo político, apesar de não ter estabelecido uma política monetária ou qualquer instituição financeira para que ela pudesse ser desenvolvida (BEARD, 2015, p. 46). Isso foi determinante para a regulação das relações informais de contrato e de intercâmbio naquela sociedade.

Sobre o desenvolvimento do sistema jurídico romano, o historiador inglês Perry Anderson (2016, p. 75) percebeu que a regulação das relações informais de contrato e intercâmbio dos seus cidadãos foram o cerne do desenvolvimento gradual das leis:

[...]. Desenvolvido de modo gradual desde 300 a.C., o sistema jurídico romano se voltou essencialmente para a regulação das relações informais de contrato e intercâmbio entre cidadãos. Sua orientação fundamental se pautava nas transações econômicas — compra, venda, contratação, concessão, sucessão patrimonial, seguridade — e seus correspondentes familiares — fossem eles matrimoniais ou testamentários. A relação pública entre cidadão e Estado e as relações patriarcais entre o chefe da família e seus dependentes permaneceram marginais ao desenvolvimento central da teoria e da prática jurídica: a primeira era considerada muito mutável para ser objeto de uma jurisprudência sistemática, e as segundas se inscreviam na esfera inferior do crime. O verdadeiro esforço da jurisprudência republicana não se preocupava com nenhum dos dois âmbitos: não foi a lei pública nem a criminal, mas, sim, a lei civil, mediando processo entre partes em disputa pela propriedade, o que formou o campo peculiar de seus notáveis progressos. [...].

Anderson (2016, p. 76) relatou que a lei romana construiu a noção de propriedade absoluta ou irrestrita, que sustenta ter sido inexistente em outros lugares:

[...]. A maior e mais decisiva realização da nova lei romana foi, portanto, de forma bastante apropriada, a invenção do conceito de 'propriedade absoluta'

— *dominium ex jure Quiritium*. Até então, nenhum sistema legal jamais conhecera a noção de propriedade privada irrestrita; na Grécia, na Pérsia ou no Egito, a propriedade sempre fora ‘relativa’, ou, em outras palavras, condicionada a direitos superiores ou concomitantes de outras partes ou autoridades e às obrigações junto a elas. Foi a jurisprudência romana que, pela primeira vez, emancipou a propriedade privada de toda e qualquer restrição ou relativização extrínsecas, desenvolvendo a nova distinção entre mera ‘posse’ (controle de fato sobre o bem) e ‘propriedade’ (pleno direito legal sobre o bem). [...].

As noções do direito de propriedade privada em Roma seriam difundidas a partir do século I AEC, quando os germanos entraram em contato com os romanos, que mais tarde a sua relação seria norteadas sob o regime de *hospitalitas*:

[...]. Os germanos não tinham noção de Estado organizado, de propriedade privada e nem de vida urbana. Eram povos seminômades, cuja base social era o clã. Viviam de agricultura, da pecuária e a terra comunal, distribuída entre as famílias. O nível tecnológico que possuíam era rudimentar, e, esgotada a produtividade das terras, iam sempre em busca de novos locais para se instalar. Eram sociedade militares por excelência, vivendo da pilhagem e da guerra, como atestam os achados arqueológicos, e o artesanato existia em função das armas de combate. As diversas tribos eram organizadas num *comitatus*, ou seja, um grupo de guerreiros liderados por um chefe mais velho, sábio e experiente, a quem todos deviam fidelidade absoluta. [...]. Os germanos foram se integrando a este sistema e se tornando grandes proprietários através do regime de *hospitalitas*, ou seja, a imposição aos grandes proprietários romanos das vilas da cessão de dois terços de suas terras aos germanos. [...]. (CALAINHO, 2014, p. 21-22).

Diante do declínio do Império Romano do Ocidente em 476 EC, fomentou-se o processo de ruralização da Europa e, como consequência, ocorreu uma queda populacional das cidades, viabilizando a confirmação do regime do colonato:

A sociedade feudal teve como característica uma profunda *dependência pessoal* entre os homens. Desde o início da crise romana no século III, o regime do colonato criou laços de dependência entre senhores e camponeses. E a prática do *comitatus*, comum entre os germânicos, veio para o Ocidente estimulando ainda mais esta dependência pessoal entre os homens. Lembremos que os *comitatus* eram células militares típicas das tribos germânicas em que os chefes lideravam subordinados que lhes deviam uma fidelidade pessoal incondicional. A formação do Reino Franco, como já sabemos, teve como base relações de *vassalagem*, demonstrando a união destas heranças romana e germânica: em troca do apoio político ao rei, expresso num apoio militar, este concedia terras (*beneficium*) aos grandes proprietários, tornados seus vassalos. (CALAINHO, 2014, p. 51).

Uma ruptura na noção de direito de propriedade estaria emergindo naquele momento histórico, relações diferentes e estranhas à ordem que se atendia burocraticamente determinada na sociedade antiga começaram a se formar.

## 1.2. A sociedade feudal

Quando analisamos a sociedade feudal, pensamos em um período em que existia o senhor e o servo, em concessão de terras ou na queda do Império Romano do Ocidente em 476 EC. Também remetemos à falsa ideia de que a queda de Roma foi uma catástrofe a céu aberto, como se fosse evaporada pelos bárbaros, quando, na

realidade, ainda era muito presente na comunicação da época, exercendo poder político e militar, contudo, sob o governo de outros, apesar de perder a sua influência gradualmente pelo enfraquecimento de suas instituições. Anderson (2016, p. 144) lembrou que: “[...]. Os germanos não foram inimigos que destruíram e varreram a cultura romana; ao contrário, eles a preservaram e desenvolveram. [...]”.

De todas as instituições, a Igreja Católica acabou sendo a única que não sucumbiu com a queda do Império Romano do Ocidente, permitindo a sua participação na transição ao feudalismo. Uma das razões que podem esclarecer a sua sobrevivência foi a resistência praticada por seus adeptos por um longo período de perseguição, a outra seria que ela nunca foi teorizada pelo materialismo histórico (ANDERSON, 2016, p. 147-152; CALAINHO, 2014, p. 37-38).

Por conta da desagregação do Império Romano do Ocidente, os povos francos teriam habitado a região da Gália — que foi a maior conquista de Júlio César — tendo Clóvis, em 481 EC, se tornado o rei dos francos e fundado a Dinastia dos Merovíngios, tendo os francos adotado o catolicismo após o seu batismo. Clóvis foi essencial para a Igreja Católica assentar o seu poderio e unificar a Gália e, deste modo, expandir as suas influências pelo mundo europeu:

[...]. A Gália merovíngia conhecera tanto o juramento de lealdade pessoal ao monarca reinante quanto a doação de terras do rei a nobres seguidores. Mas essas práticas nunca haviam se combinado em um sistema único ou significativo. Em geral, os governantes merovíngios distribuíam propriedades diretamente ao séquito leal, emprestando o termo eclesiástico ‘*beneficium*’ para denominar tais doações. [...]. (ANDERSON, 2016, p. 155).

Séculos mais tarde, Pepino III, filho de Carlos Martel, com apoio da Igreja Católica e da elite franca, insatisfeita com os reis preguiçosos (*roi fainéant*) descendentes de Clóvis, depôs a Dinastia Merovíngia e se tornou o rei dos francos, dando início à Dinastia Carolíngia, cuja aristocracia faturou com as conquistas de Carlos Magno, filho de Pepino III. Como sucessor de Magno, Luís I causou uma guerra entre os seus filhos ao nomear Carlos II ao trono, tendo o conflito sido encerrado com o Tratado de Verdun, que dividiu o império em três partes, um para cada filho, sendo um dos fatores para a consolidação da sociedade feudal.

Sobre as relações que foram cruciais para a formação do regime feudal naquele período compreendido entre Pepino III e Magno, Anderson (2016, p. 155-156) relatou:

[...]. Tempos depois, a linhagem arnulfida, com o objetivo de arregimentar mais tropas para seus exércitos, passou a confiscar terras da Igreja para distribuí-las como doações; ao mesmo passo, Pepino III recompensou a Igreja com a introdução do dízimo, que daí em diante seria a única forma mais próxima à taxa geral no reino franco. Mas foi a época do próprio Carlos Magno que anunciou a síntese crucial entre doações de terra e laços de

obrigações. Durante o final do século VIII, a 'vassalagem' (homenagem pessoal) e o 'benefício' (doação de terra) foram se fundindo aos poucos. Já no curso do século IX, o 'benefício', por sua vez, ficou cada vez mais associado à 'honra' (função e jurisdição pública). Daí em diante, as distribuições de terra por parte dos governantes deixaram de ser doações e se tornaram arrendamentos condicionais, estabelecidos em troca de obrigações juradas; e, em termos legais, as posições administrativas inferiores tenderam a se aproximar desse esquema. [...].

Outra característica da sociedade feudal e certamente uma das mais relevantes, no modelo que predominou na Europa entre os séculos V e XV, corresponde ao fato de que os senhores feudais concediam porções de terra aos vassallos, exercendo jurisdição e recebendo em contrapartida a prestação de serviços militares e políticos, que ficou conhecida como relações de suserania e vassalagem.

Diante disso, consideramos que as estruturas da sociedade feudal seriam desenvolvidas com a participação da Igreja Católica, a autossuficiência da alta aristocracia carolíngia, o enfraquecimento do poder real com a divisão do Império Carolíngio e as relações de suserania e vassalagem (CALAINHO, 2014, p. 56).

Um dos principais aspectos do projeto civilizatório da sociedade feudal foi a alienação por meio de uma ideologia trifuncional indo-europeia, que ganhou força com a sua difusão pelos doutrinadores cristãos, em meados dos séculos IX e XI, como os arcebispos Agobardo de Lyon e Wulfstan de York e o bispo Adalbéron de Laon, os quais defendiam a ideia de que uma sociedade cristã deveria se organizar em três grupos: os que rezam (*oratores*), os que combatem (*bellatores*) e os que trabalham (*laboratores*), de modo a justificar a hierarquia ternária (CALAINHO, 2014, p. 55; LE GOFF, 2007, p. 26-27; PIKETTY, 2020, p. 75-76).

Sobre esse período histórico, Marx (2010, p. 74) analisou a posse fundiária feudal e a dominação da propriedade fundiária em um de seus manuscritos:

Já na posse fundiária feudal situa-se o domínio da terra como um poder estranho [posto] acima dos homens. O servo é o acidente da terra. De igual modo, o morgado, o primogênito, pertence à terra. Ele o herda. Em geral, a dominação da propriedade privada começa com a posse fundiária, ela é a sua base. Mas na posse fundiária feudal, o senhor *aparece* pelo menos como rei da posse fundiária. Do mesmo modo, existe ainda a aparência de uma relação mais íntima entre o possuidor e a terra do que a mera riqueza *coisal*. A propriedade rural (*Grundstück*) individualiza-se com o senhor, ela tem o seu lugar, é baronial ou condal com ele, tem os seus privilégios, sua jurisdição, sua relação política etc. Ela parece na condição de corpo inorgânico do seu senhor. Daí o provérbio: *nenhuma terra sem dono (nulle terre sans maître)*, no que está expresso o [modo de] ser concrecente (*Verwachsensein*) da magnificência e da posse fundiária. Ao mesmo tempo, a dominação da propriedade fundiária não aparece imediatamente como dominação do mero capital. Os que lhe pertencem estão mais em relação com ela do que com sua pátria. É uma espécie estreita (*engbrüstige*) de nacionalidade.

Sem pretender esgotar o tema, destacamos que muitas coisas ocorreram no período feudal, cuja historiografia adota como marco final a Queda de Constantinopla em 1453, após a conquista da cidade pelo sultão otomano Maomé II, aliada ao Renascentismo que estaria emergindo desde o século XIV na Europa, provocando intensas mudanças culturais, artísticas e científicas, além da centralização do poder.

### 1.3. A sociedade moderna

As transformações no conceito histórico do direito de propriedade seriam influenciadas por pensadores que foram chamados de contratualistas, como os ingleses Thomas Hobbes e John Locke e o suíço Jean-Jacques Rousseau, que apresentaram suas concepções de formação do Estado e da soberania, as quais serviram de ruptura entre a filosofia política antiga e a moderna. Os seus pensamentos foram importantes para a construção de uma ideia de contrato social, de modo que os cidadãos no estado natural, ao ingressar em uma sociedade civil, acabariam tendo de aceitar determinadas condições para que possam possibilitar a consecução das finalidades do Estado, como a garantia dos direitos e a proteção da sociedade.

Paralelamente ao período dos dois primeiros contratualistas mencionados — Hobbes e Locke —, o filósofo inglês Robert Filmer e o bispo francês Jacques-Bénigne Bossuet desenvolveram a teoria do direito divino, sustentando que o poder do monarca era fundamentado por Deus, elemento do Absolutismo, sistema político que predominou na Europa do século XVI até meados do século XIX.

Por certo, é importante ter em consideração que a teoria do direito divino não é fruto de um pensamento momentâneo da história, mas que remonta desde a Antiguidade Oriental, que tentava justificar o poder do monarca pela delegação divina (LOPES, 1996, p. 64). As leis no Absolutismo eram uma simples concessão do ato espontâneo do monarca, as quais existiam em função direta de seu arbítrio, sendo as resistências consideradas como crime de lesa-majestade:

[...] toda lei é uma simples concessão que deve ser entendida como ato espontâneo do rei e todo preceito institucional e todos os mecanismos das formas organizativas, como as assembléias dos Estados Gerais, por exemplo, existem apenas em função direta de seu arbítrio. [...]. As resistências à vontade soberana eram tidas como crime de lesa-majestade acarretando punições exemplares e até a condenação da alma. [...]. (LOPES, 1996, p. 49).

Ainda assim, o Absolutismo sofreu forte resistência popular, cujas origens remontam às guerras religiosas entre os católicos e os protestantes, especialmente com o Massacre da Noite de São Bartolomeu de 1572, episódio em que ocorreu uma aniquilação sistemática de milhares huguenotes, em grande parte protestantes

calvinistas, orquestrada por Carlos IX da França. Isso teria instigado os protestantes a construir a doutrina do direito de resistência, com a finalidade de resistir aos governantes do período e estabelecer a soberania popular.

Do outro lado do Canal da Mancha, relativamente à Revolução Inglesa, que compreendeu o período de 1640 a 1689, identificamos que o conflito religioso entre a Coroa, a Igreja e os puritanos levou o Parlamento a adotar uma postura firme contra Carlos I, resultando na sua dissolução e ocasionando uma guerra civil:

[...]. Um conflito religioso entre a Coroa, a Igreja da Inglaterra e os puritanos no Parlamento levou a acusações mútuas de heresia e traição e uma ruptura das normas que sustentavam a monarquia. A tradição constitucional inglesa dava ao Parlamento o direito exclusivo de coletar os impostos necessários para financiar o governo. Porém, compreendendo que Carlos estava perigosamente próximo do papado, o Parlamento se recusou a financiar a monarquia, a menos que ela satisfizesse um conjunto abrangente de medidas, inclusive o virtual dismantelamento da Igreja da Inglaterra. O Parlamento manteve sua posição mesmo depois de a Inglaterra ser invadida pelos escoceses e precisar desesperadamente de receitas para a defesa nacional. Carlos respondeu a essa violação da norma com transgressões de sua própria lavra: dissolveu o Parlamento e governou sem ele durante onze anos. [...]. A guerra civil subsequente dismantelou a monarquia inglesa e custou a vida de Carlos. (LEVITSKY; ZIBLATT, 2018, p. 112-113).

Ainda naquele período histórico, a Revolução Gloriosa (1688-1689), que foi uma continuação da Revolução Puritana (1642-1651), acabou por instituir uma monarquia constitucional na Inglaterra ao depor Jaime II. Nesse sentido, observamos que uma de suas principais contribuições foi a aprovação da Declaração de Direitos (*Bill of Rights*) pelo Parlamento, que restringiu os poderes da monarquia inglesa, sendo um dos principais marcos para formação do Estado de Direito (*Rule of Law*).

Sobre o aspecto da propriedade na sociedade moderna, identificamos que uma das características da gestão pública absolutista foi a concentração das propriedades nas mãos do monarca, que era praticamente o proprietário de todas as terras, dada a ausência da distinção entre patrimônio público e privado, conhecido como patrimonialismo ou *Patrimonialstaat*, na concepção de Weber (1999, p. 240):

Quando o príncipe organiza, em princípio, seu poder político, isto é, sua dominação não-doméstica, com o emprego da coação física contra os dominados, sobre territórios e pessoas extrapatrimoniais (os súditos políticos), da mesma forma que o exercício de seu poder doméstico, falamos de uma formação *estatal-patrimonial*. A maioria de todos os grandes impérios continentais apresentou, até os inícios da Época Moderna e ainda dentro desta época, um caráter fortemente patrimonial.

Isso também não agradou a classe burguesa em ascensão naquele período, pois, apesar de possuir poder econômico, era carente de poder político, absolutamente concentrado nas mãos do rei, ainda fundamentado no seu direito divino, concedendo privilégios ao alto clero e à nobreza. Os acontecimentos que

levaram à edificação da teoria da soberania popular em contraposição ao direito divino dos reis ganharam apoio dos burgueses, em especial, nas revoluções calvinistas.

#### 1.4. A sociedade contemporânea

Costuma-se atribuir o marco inicial da sociedade contemporânea ao período revolucionário que sucedeu na França ao final do século XVIII, porque foi aquele fato que aboliu as principais estruturas do Antigo Regime (*Ancien Régime*), reverberando os seus ideais de liberdade, igualdade e fraternidade pelo mundo.

As estagnadas estruturas feudais e a injustiça social em face da crise econômica que assolava os campos na França, aliadas ao ideário iluminista e ao crescimento da burguesia na Europa, foram cruciais para que, por meio de intrusão de consciência, emergisse um sentimento por uma reforma estrutural ampla e igualitária em um mundo agoniado pela miséria e pela concentração fundiária da elite política.<sup>2</sup> Andress (2007, p. 27) relatou que: “[...] a nobreza não pagava impostos, ela continuava isenta da *taille*, o principal imposto sobre a riqueza pessoal e fundiária, tendo-se eximido de muitas outras onerosas obrigações financeiras. [...]”.

Mesmo com as tentativas de controlar os ânimos do Terceiro Estado, que fracassaram,<sup>3</sup> a revolução que mudaria o curso da história da Humanidade fomentou sentimentos semelhantes em terras próximas e distantes, com a difusão das ideias iluministas, como anunciou Alexis de Tocqueville (2009, p. 13):

Todas as revoluções civis e políticas tiveram uma pátria e nela se confinaram. A Revolução Francesa não teve território próprio; mais ainda, de certa forma, seu efeito foi apagar do mapa todas as antigas fronteiras. Vimo-la aproximar ou dividir os homens a despeito das leis, das tradições, das características, das línguas, às vezes transformando inimigos em compatriotas e irmãos em estrangeiros; ou melhor, ela formou, acima de todas as nacionalidades particulares, uma pátria intelectual comum da qual os homens de todas as nações puderam tornar-se cidadãos.

---

<sup>2</sup> Conforme o economista francês Thomas Piketty (2020, p. 160-161), considerando que os lordes espirituais perderam força a partir das políticas de Henrique VIII na Inglaterra: “Diversas pesquisas mostraram a concentração extrema de poder e da propriedade fundiária que caracterizava a alta aristocracia inglesa entre as nobrezas europeias. Estima-se que no final do século XIX, por volta de 1880, mais e 80% das terras do Reino Unido ainda se encontravam nas mãos de 7 mil famílias nobres (menos de 0,1% da população), das quais mais da metade era composta por apenas 250 famílias (menos de 0,01% da população), um grupo restrito que correspondia, em boa parte, aos pares hereditários na Câmara dos Lordes. Em comparação, a nobreza francesa possuía, às vésperas da Revolução de 1789, cerca de 25%-30% das propriedades fundiárias do reino — na verdade, tratava-se de um momento em que a classe eclesiástica ainda não havia sido expropriada.”.

<sup>3</sup> De acordo com Piketty (2020, p. 81): “[...] Em 1789, a convocação dos Estados Gerais foi tida como solução de último recurso que permitia reavaliar do zero o sistema tributário e lidar com a crise financeira e moral que se relevaria fatal para o Antigo Regime. A última reunião antes dessa convocação derradeira datava de 1614.”.

Os antigos direitos soberanos e os modernos direitos de propriedade colidiram durante a Revolução Francesa, que aboliu a propriedade feudal. A respeito disso, Thomas Piketty (2020, p. 109), ao investigar os debates que ocorriam durante o período revolucionário na França, destacou a querela em torno do *laudêmio*:

Sob o Antigo Regime, o *laudêmio* era uma espécie de imposto sobre a transmissão e imóveis senhoriais: o camponês que tivesse adquirido no passado um direito de uso perpétuo de uma terra (também chamado de 'senhoria útil') e quisesse vender esse direito a um terceiro precisava quitar um imposto sobre a transmissão de imóveis (o *laudêmio*) junto ao senhor titular da 'senhoria direta' sobre essa mesma terra ('senhoria direta' que podia, por sua vez, ser decomposta em 'privada' e 'pública', a primeira compreendendo os direitos sobre a terra, e a segunda, os direitos jurisdicionais correspondentes). Na prática, o *laudêmio* podia representar uma quantia considerável e variável segundo os casos — em geral, entre um duodécimo e metade do montante da venda (ou seja, entre dois e dez anos de aluguel). A origem desse pagamento era geralmente vinculada ao poder jurisdicional exercido pelo senhor no território em questão: era ele quem executava a justiça, registrava as transações, garantia a segurança dos bens e das pessoas e dirimia os litígios, e tais serviços tinham como contrapartida o pagamento do *laudêmio* quando da transferência do direito de uso da terra.

Ao investigar essa querela, Piketty (2020, p. 111) relatou que, nos debates de 1789 e 1790, não havia dúvida de que o *laudêmio* deveria se tornar um tributo devido ao Estado, deixando de ser um direito senhorial, e que a proteção da propriedade seria de responsabilidade estatal. Para tanto, a Assembleia decidiu por compensar integralmente o *laudêmio*; no entanto, em 1793, a Convenção decidiu que os *laudêmios* deveriam ser abolidos sem compensação.

Ainda no curso da revolução, o art. 17 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1791 garantiu que ninguém poderia ser privado de sua propriedade, que era um direito inviolável e sagrado, exceto em caso de necessidade pública comprovada legalmente e com justa e prévia indenização.

Anos mais tarde, a guinada no conceito de direito de propriedade sofreu uma ressignificação a partir do Código Civil de Napoleão Bonaparte (1804), o qual dispôs que a propriedade era o direito de usar e dispor de maneira mais absoluta, desde que não fosse contrário às leis e estatutos legais, conforme o seu art. 544, enquanto o art. 545 acabou sendo inspirado no art. 17 da Declaração dos Direitos de 1791.

Para Marx (2011, p. 26), foi Napoleão quem criou, dentro da França:

[...] as condições que possibilitaram o desenvolvimento da livre concorrência, a exploração da propriedade fundiária parcelada, a liberação da força produtiva industrial da nação, e, fora das fronteiras francesas, varreu do mapa todas as instituições feudais na medida em que se fez necessário para propiciar à sociedade burguesa da França um ambiente atualizado e condizente no continente europeu. [...].

É certo que a Revolução Francesa foi decisiva para a ressignificação do conceito de direito de propriedade, com o declínio do Antigo Regime e de suas estruturas feudais na Europa ocidental, apesar de não ter consagrado que a propriedade atenderia a sua função social. Isso mudaria gradualmente com a evolução doutrinária e jurisprudencial dos séculos XIX e XX na Europa, especialmente com o advento da Constituição de Weimar de 1919, bem como pela Lei Fundamental da República Federal da Alemanha de 1949, atual Constituição desse país, para positivizar a doutrina da função social da propriedade em sua ordem jurídica.

Também encontramos delimitações ao direito de propriedade na Constituição do México de 1917 e na Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1934 e na de 1946, na primeira metade do século XX. E seguindo a tendência histórica das Constituições da segunda metade do século XX, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 dispõe que a propriedade atenderá a sua função social.

As mudanças promovidas no conceito de direito de propriedade são eminentemente históricas, com influência doutrinária e jurisprudencial dos últimos séculos, consubstanciadas pela consolidação do Estado de Direito e da preocupação do manejo do interesse público em contraposição às vontades particulares, possibilitando a construção do Estado Social em detrimento do Estado Liberal, ante as carências deste modelo às complexidades socioeconômicas.

Considerando a genealogia do direito de propriedade até o presente instante na ordem constitucional global, em especial, no Brasil, passaremos à análise da tributação no sistema jurídico-constitucional pátrio, tendo em conta que o direito de propriedade constitui o fundamento da imposição tributária, diante do exercício da liberdade, da proteção da propriedade e do financiamento do Estado para a consecução de seus deveres constitucionais.

## 2. A TRIBUTAÇÃO NO SISTEMA CONSTITUCIONAL BRASILEIRO

Os direitos têm custos, os quais são bancados pelos recursos financeiros obtidos pelo Estado através da arrecadação tributária, em grande parte, que consiste na transferência de parte do patrimônio do cidadão aos cofres públicos.

Isso quer dizer que não são apenas alguns direitos que têm custos, mas todos, porquanto a eficácia deles dependem de um processo de positivação em que há a presença das figuras do legislador, intérprete, aplicador ou do vigilante, ou seja, de todos os entes que fazem a Constituição ter força normativa.

Gilmar Ferreira Mendes (2020, p. 1.576) afirmou que o tema da tributação se conecta com o próprio cerne da Constituição, os direitos e as garantias fundamentais:

O tributo, principal forma de receita pública do Estado Moderno, revela-se componente fundamental de sua estrutura, bem como do modelo econômico adotado no país. A efetivação dos direitos fundamentais, declarados e assegurados na Constituição, não se faz sem o dispêndio de recursos, fato que não se limita aos direitos prestacionais. Dessa forma, o tema da tributação conecta-se com o próprio cerne da Constituição, os direitos e as garantias fundamentais.

As relações tributárias têm como partes o Estado, ou quem lhe faça às vezes, e o contribuinte, as quais são regradas por um sistema jurídico que disciplina o comportamento de uma parte em relação à outra, de modo que cada um possui deveres legais, como o dever de entregar o dinheiro aos cofres públicos, em relação ao contribuinte, e o dever de exigir tributo, em relação ao Estado.

Geraldo Ataliba (2000, p. 30), ao tratar o tributo como instrumento jurídico de abastecimento dos cofres públicos, prelecionou que as normas atribuem dinheiro ao Estado e ordenam comportamento dos entes da relação jurídica:

As normas tributárias, portanto, atribuem dinheiro ao estado e ordenam comportamentos, dos agentes públicos, de contribuintes e de terceiros, tendentes a levar (em tempo oportuno, pela forma correta, segundo os critérios previamente estabelecidos e em quantia legalmente fixada) dinheiro dos particulares para os cofres públicos.

Para efetuar a análise da resistência tributária, não basta apenas ensaiar a genealogia do direito de propriedade, é necessário investigar a dinâmica de um sistema jurídico composto por regras, princípios e postulados, analisar o fenômeno da interpretação dos textos legais, destacar a importância do financiamento do Estado, apontar a relação entre tributação e representação, além de expor sumariamente as limitações ao poder de tributar da autoridade estatal, à luz da CRFB/88, com a finalidade de prosseguir o nosso estudo sobre o fenômeno da resistência tributária.

## 2.1. Interpretação, norma jurídica e o movimento dos conceitos

Antes de mais nada, consideramos que a norma jurídica é resultado de um processo de construção feita pelo intérprete, diante dos recursos linguísticos à sua disposição, jurídicos e metajurídicos, em face da genericidade, da vagueza e da ambiguidade que podem contaminar a linguagem.<sup>4</sup>

Javier Paricio Serrano e Alejandro Fernández Barreiro (2002, p. 23-24, tradução nossa) afirmaram que o jurista é um profissional definido pelo seu conhecimento da ordem jurídica socialmente aceita como vigente, adotando uma atitude reflexiva e criativa, formulando propostas de critérios normativos, promovendo a renovação da ordem jurídica e observando as exigências da realidade social:

Uma das manifestações mais características da genuína cultura política ocidental é, sem dúvida, a configuração da vida comunitária na forma de uma sociedade civil baseada em uma ordem jurídica socialmente legitimada. Essa concepção tem sua origem histórica nos pressupostos intelectuais que levaram à concretização, na *pólis* grega, do ideal de vida comunitária que tende a tornar o cidadão sujeito de seu próprio destino cívico, em oposição ao modelo antagônico representado na época pelas monarquias orientais, nas quais prevalece a exaltação dos soberanos e a fundamentação metafísica da vida coletiva. A *civitas* romana deu continuidade ao ideal da *polis* grega como uma comunidade cívica juridicamente organizada, baseada na primazia da sociedade civil. A cultura jurídica ocidental também apresenta como elemento específico a figura do jurista, que é um profissional definido pelo seu conhecimento da ordem jurídica socialmente aceita como vigente, mas que adota uma atitude reflexiva e criativa, formulando propostas de novos critérios normativos e promovendo a renovação da ordem jurídica de acordo com as exigências da realidade social. O jurista é, portanto, uma figura intermediária entre o mero praticante da lei (*iuris peritus*) e o filósofo jurídico; este tende a projetar sua influência social por meio da especulação sobre a transformação geral da ordem jurídica como um todo, enquanto o jurista opera construtivamente a partir dela para acomodá-la aos problemas concretos que surgem na aplicação da lei.

Jürgen Habermas (2023, p. 69), ao tratar do papel de participante desempenhado pelo intérprete na hermenêutica, afirmou:

[...]. Para a hermenêutica, é paradigmática a interpretação de um texto. De início, os intérpretes parecem compreender as frases de um autor; em seguida, passam pela experiência confusa de que não compreenderam adequadamente o texto, ou seja, não tão bem de modo a que pudessem responder a questões do autor caso fosse preciso. Os intérpretes tomam isso como um indício de que ainda remetem o texto a um contexto diferente daquele que o texto estava de fato inserido. Eles precisam rever sua compreensão. Essa espécie de distúrbio na comunicação marca a situação inicial. Eles procuram então compreender por que o autor — na crença tácita de que determinados estados de coisas existem, determinados valores e normas são válidos e determinadas vivências podem ser acessíveis a determinados sujeitos — faz em seu texto determinadas afirmações, observa ou viola determinadas convenções e por que expressa determinadas intenções, disposições, desejos e estados mentais semelhantes. Contudo, os

---

<sup>4</sup> Ainda assim, não compactuamos com a ideia de que essa construção seja arbitrária, porquanto a linguagem possui um conteúdo eminentemente histórico, de modo que o conteúdo que se atribui ao conceito, não o altera por consequência, no imediato, sofrendo limites pragmáticos.

intérpretes compreendem o que o autor quis dizer apenas na medida em que também descerram para si próprios as *razões* pelas quais as expressões do autor se deixam manifestar como racionais.

Todo destinatário da norma jurídica é um intérprete do seu comando, a partir de um exercício reflexivo, construtivo e crítico de sua forma e conteúdo, embora nem todo indivíduo seja treinado em assuntos da linguagem jurídica para proceder uma análise técnica dos textos, de como se relacionam, identificando os seus defeitos e a sua amplitude sobre os eventos do mundo fenomênico.

À vista disso, neste subcapítulo efetuaremos a análise das normas de primeiro e segundo grau, do fenômeno dos conceitos no processo de construção das normas jurídicas e, ao final, da relação entre o direito, a moral e a legitimidade, sem pretender esgotar os tópicos, para prosseguirmos a marcha do raciocínio à apreciação da importância do financiamento do Estado, da relação entre tributação e representação, bem como a exposição sumária das limitações constitucionais ao poder de tributar.

#### 2.1.1. Normas de primeiro grau

##### 2.1.1.1. Princípios

Robert Alexy (2011, p. 90), ao proceder com uma análise da estrutura da norma de direito fundamental, afirmou que os princípios são mandamentos de otimização:

[...] *princípios* são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes. Princípios são, por conseguinte, *mandamentos de otimização*, que são caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato e que a medida devida de sua satisfação não depende somente das possibilidades fáticas, mas também das possibilidades jurídicas. O âmbito das possibilidades jurídicas é determinado pelos princípios e regras colidentes.

Por seu turno, Humberto Ávila (2022c, p. 106) entendeu que os princípios são normas imediatamente finalísticas, de modo que estabelecem um fim a ser atingido, classificando-os como normas de primeiro grau:

Os princípios são normas imediatamente finalísticas, primariamente prospectivas e com pretensão de complementariedade e de parcialidade, para cuja aplicação se demanda uma avaliação da correlação entre o estado de coisas a ser promovido e os efeitos decorrentes da conduta havida como necessária à sua promoção.

Sem dúvidas, os princípios como mandamentos de otimização ou normas imediatamente finalísticas importam para a edificação das regras jurídicas. Acontece que nem todos os princípios se apresentam explícitos ao intérprete, sendo também implícitos, como ocorre com a segurança jurídica, a proporcionalidade, a razoabilidade e a supremacia do interesse público. Tais princípios são construídos pelo intérprete a partir de um exercício reflexivo, construtivo e crítico da forma e do conteúdo dos textos.

### 2.1.1.2. Regras

Alexy (2011, p. 91) afirmou que as regras contêm determinações:

Já as *regras* são normas que são sempre ou satisfeitas ou não satisfeitas. Se uma regra vale, então, deve se fazer exatamente aquilo que ela exige; nem mais, nem menos. Regras contêm, portanto, *determinações* no âmbito daquilo que é fática e juridicamente possível. Isso significa que a distinção entre regras e princípios é uma distinção qualitativa, e não uma distinção de grau. Toda norma é ou uma regra ou um princípio.

Ávila (2022c, p. 106), ao classificar as regras como normas de primeiro grau, as compreendeu como normas imediatamente descritivas:

As regras são normas imediatamente descritivas, primariamente retrospectivas e com pretensão de decidibilidade e abrangência, para cuja aplicação se exige a avaliação da correspondência, sempre centrada na finalidade que lhes dá suporte ou nos princípios que lhes são axiologicamente sobrejacentes, entre a construção conceitual da descrição normativa e a construção conceitual dos fatos.

É essencial ressaltar que, ainda que o legislador não consiga ser exaustivo na produção legislativa, abrangendo todos os eventos do mundo fenomênico, sob o prisma da segurança jurídica, a regra deve ser menos indeterminada o possível, de modo que o seu destinatário tenha meios de compreendê-la (ÁVILA, 2022b).<sup>5</sup>

### 2.1.2. Normas de segundo grau

#### 2.1.2.1. Postulados

Para além das normas de primeiro grau, consideramos os postulados, como normas de segundo grau, as quais se dividem em postulados meramente hermenêuticos, que se destinam à compreensão em geral do Direito, e em postulados aplicativos, destinados a estruturar a sua aplicação (ÁVILA, 2022c, p. 169-170).

Os postulados hermenêuticos são importantes para a compreensão interna e abstrata do ordenamento jurídico, como enunciou Ávila (2022c, p. 171-172):

No âmbito do Direito, há postulados hermenêuticos, cuja utilização é necessária à compreensão interna e abstrata do ordenamento jurídico, podendo funcionar, é claro, para suportar essa ou aquela alternativa de aplicação normativa. Dentre os mais importantes está o *postulado da unidade do ordenamento jurídico*, a exigir do intérprete o relacionamento entre a parte e o todo mediante o emprego das categorias de ordem e de unidade. Subelemento desse postulado, é o *postulado da coerência*, a impor ao intérprete, entre outros deveres, a obrigação de relacionar as normas com as normas que lhe são formal ou materialmente superiores.

Sobre os postulados normativos aplicativos, Ávila (2022c, p. 170) afirmou:

Os postulados normativos aplicativos são normas imediatamente metódicas que instituem os critérios de aplicação de outras normas situadas no plano do objeto da aplicação. Assim, qualificam-se como normas sobre a aplicação

<sup>5</sup> Quando nos deparamos com situações em que não há uma disposição expressa, o sistema determina que sejam aplicados os critérios definidos no Decreto-Lei n.º 4.657/1942, a LINDB, que dispõe no seu artigo 4.º que: “Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.”. Quando tratamos da interpretação da legislação tributária, na hipótese de ausência de disposição expressa, adotam-se os critérios definidos no artigo 108 do CTN.

de outras normas, isto é, como metanormas. Daí se dizer que se qualificam como normas de segundo grau. Nesse sentido, sempre que se está diante de um postulado normativo, há uma diretriz metódica que se dirige ao intérprete relativamente à interpretação de outras normas. Por trás dos postulados, há sempre outras normas que estão sendo aplicadas. Não se identificam, porém com as outras normas que também influenciam outras, como é o caso dos sobreprincípios do Estado de Direito ou da segurança jurídica. Os sobreprincípios situam-se no nível das normas objeto de aplicação. Atuam sobre outras, mas no âmbito semântico e axiológico e não no âmbito metódico, como ocorre com os postulados. Isso explica a diferença entre sobrenormas (normas semântica e axiologicamente sobrejacentes, situadas no nível do objeto de aplicação) e metanormas (normas metodicamente sobrejacentes, situadas no metanível aplicativo).

Assentamos a presença e a importância dos postulados para a compreensão e estruturação da aplicação do Direito, em conjunto com as normas de primeiro grau.

### 2.1.3. Os conceitos no processo de construção das normas jurídicas

As lições introdutórias de Theodor W. Adorno (2022, p. 103) sobre o sistema dialético do filósofo germânico Georg Wilhelm Friedrich Hegel contribuem para a nossa compreensão acerca do movimento dos conceitos, que ensinou:

[...] a palavra exige de nós ser compreendida, para que possa ter sua verdade, então deve surgir a demanda por essa alteração, por esse outro que vocês acrescentam como predicado para que a palavra se torne propriamente o que ela é em si, enquanto sujeito do direito. Essa exigência não procede como que a partir de um raciocínio [*Räsonnement*] meramente sofisticado, que se aproximaria dos conceitos, por assim dizer, de maneira externa, mas provém da própria coisa, caso a coisa queira ser coisa compreendida. [...].

Os fragmentos insertos pelo legislador são as representações simbólicas da linguagem que são imanentes ao seu momento, resultado de outro resultado, dotadas de historicidade, que constituem a semelhança do significado reconhecido por um corpo social que tem a autoridade sobre as suas ordens, por conta da legitimidade conferida pela generalidade de sujeitos que integram a sociedade. As normas jurídicas são, por assim dizer, resultado de um processo de construção pelo intérprete, a partir de fragmentos dotados de conceitos que sofrem de movimento, assim como de outros fragmentos que são atribuídos pelo intérprete para sua compreensão.

As transcrições das aulas proferidas por Adorno (2022, p. 73-94) em 1958 ressaltam que o conceito para Hegel tem dois sentidos: o primeiro consiste no conceito que nós conferimos à coisa, sendo o “sumário dos momentos da coisa que metodicamente produzimos a partir de nós mesmos”, enquanto o segundo corresponde à vida própria dos conceitos, dada a “experiência da mobilidade fundamental da coisa mesma” ou “fundamental historicidade do mundo”.

Os conceitos estão em movimento, não são estáticos em si e para si, assim como não são comprometidos por um conteúdo, possuindo uma determinidade *sui generis*, um núcleo fixo pelo qual toda alteração é desencadeada com base nele,

afastando a arbitrariedade, constituindo em si mesmos um processo, dinâmicos dentro de si mesmos, como ensinou Adorno (2022, p. 469-476).

Segundo a tradicional teoria do conhecimento, podemos determinar um conceito de dois modos, como destacou Adorno (2022, p. 469): “[...] o modo dêitico, ou seja, aquele por meio da indicação da coisa referida pelo conceito, e o modo baseado na definição. [...]”. Ainda mais, de acordo com Adorno (2022, p. 470), as determinações dêíticas são possíveis em poucos casos, enquanto:

[...] no que concerne a conceitos mais complexos e que se encontram em relações mais abrangentes, tal indicação é impossível, não apenas porque ela pressupõe uma regressão infinita, mas também porque neste caso a quantidade realmente se converte em qualidade. [...].

Mais adiante, o sociólogo alemão ensinou:

Aquilo que aparece a nós, quando operamos com conceitos, como horizonte vago para associações não é, ou ao menos não em todos os casos, contingente ou constituído pelo sujeito, mas sim algo que sempre se encontra latente no conceito — encontra-se latente não de maneira ambígua, certamente, mas como algo sempre sujeito à possibilidade de deformação, isto é, passível de toda espécie de deturpação de sentido [*Missdeutung*] e reinterpretação subjetiva. Com efeito, é um equívoco nominalista acreditar // que cada conceito que empregamos seria como uma *tabula rasa*, a qual, apenas em virtude de nossas definições, se transformaria, digamos, numa mesa farta e organizada. [...]. (ADORNO, 2022, p. 473).

Ainda que o legislador determine o conteúdo de um conceito, este não mudará por conta da determinação de conteúdo atribuído, mas passará decerto a (co)existir em um sistema formado por estruturas lógicas que se relacionam com outros conceitos, os quais se entrelaçam por normas jurídicas. Os conceitos fornecidos pelo legislador são oriundos da linguagem imanente ao momento da produção legislativa, reconhecidos e aceitos pela generalidade de sujeitos que integram a sociedade.

#### 2.1.4. A relação entre o direito, a moral e a legitimidade

Os conceitos fornecidos pelo legislador podem passar ou não por um processo de aceitação baseada em elementos morais. Alexy (2009, p. 3-5) identificou as duas teses da relação entre o direito e a moral, destacando que a tese da vinculação “determina que o conteúdo do direito deve ser definido de modo que contenha elementos morais”, enquanto a tese da separação “determina que o conceito de direito deve ser definido de modo que não inclua elementos morais”.

As correntes jusfilosóficas do naturalismo e do positivismo, com toda carga histórica, sustentam ou não a existência de uma vinculação entre o direito e a moral. Paulo Fontes (2019, p. 67), ao tratar da tese da conexão ou da vinculação entre o direito e a moral sustentada pelo jusnaturalismo ou teoria do direito natural, afirmou que: “[...]. O conceito de direito, para o jusnaturalismo, remeteria ao que considera ser

sua essência, propiciar a realização da justiça e convivência entre os homens.”. Sob outro ponto de vista, o positivismo jurídico sustenta a tese da separação entre o direito e a moral, definindo esse a partir de critérios formais:

[...] para o positivismo jurídico, o direito é definido a partir de critérios formais e a validade da norma jurídica independe de sua coincidência com as regras da moral. Uma lei pode ser injusta ou até muito injusta sem deixar de ser lei. Mesmo negando a existência de uma conexão conceitual entre direito e moral, eles admitem, contudo, a existência de uma *conexão histórica ou contingencial*, isto é, apesar de as noções poderem ser distinguidas até de forma rigorosa, na prática das sociedades elas estão, sim, associadas — mas essa associação não é necessária, imprescindível, existente sempre em todos os casos. [...]. (FONTES, 2019, p. 69-70).

Habermas (2021, p. 154-160), advogando pela relação de complementariedade entre a moral autônoma e o direito positivo, compreende que o princípio da democracia, que estipula um procedimento de criação legítima das normas jurídicas e orienta a produção do próprio médium do Direito, se distingue do princípio moral, que cumpre a função de uma regra de argumentação para a decisão racional de questões morais, operando em uma estrutura interna de um determinado jogo de argumentação, ao passo que o princípio democrático pressupõe a possibilidade de se decidir racionalmente questões práticas, fazendo uso de todos os tipos de fundamentação desempenhados em discursos, operando no plano de institucionalização externa, garantindo judicialmente a participação de igualdade de direitos na formação discursiva da opinião e da vontade política.

De acordo com Habermas (2021, p. 161), as normas jurídicas se distinguem das normas morais porque elas regulam relações e conflitos interpessoais entre atores que se reconhecem como membros de uma comunidade abstrata, enquanto as normas morais regulam relações e conflitos interpessoais entre pessoas naturais que se reconhecem, ao mesmo tempo, como membros de uma comunidade concreta e como indivíduos insubstituíveis.

Ainda mais, segundo Habermas (2021, p. 165):

[...]. Uma moral racional, na medida em que não se encontra suficientemente ancorada nos motivos e orientações de seus destinatários, depende de um direito que imponha o comportamento conforme à norma, deixando abertos seus motivos e orientações. O direito positivo recobre as expectativas normativas com ameaças de sanção, de modo que os destinatários podem se limitar a considerações de prudência orientadas pela consequência de suas ações.

Dessa maneira, a construção do raciocínio sobre o mesmo objeto a partir de uma perspectiva moral se diferencia da jurídica, mas agem de maneira complementar, independentes entre si, coadunando-se para a compreensibilidade dos sistemas de relações intersubjetivas, que denotam a legitimidade da norma.

## 2.2. O financiamento do Estado e a Constituição

Como destacou Virgílio Afonso da Silva (2021, p. 38), as Constituições podem ser elaboradas para manter determinado *status quo* ou ter como objetivo preparar o caminho para profundas transformações do mundo fenomênico:

[...]. Constituições podem ser elaboradas para manter um determinado *status quo*, mas podem também ter como objetivo preparar o caminho para profundas transformações. Exemplo desse último tipo são as chamadas constituições dirigentes, as quais, como o próprio nome sugere, pretendem dirigir os rumos de uma determinada comunidade política, estabelecendo objetivos, metas, programas que devem ser realizados.

De maneira semelhante, Eros Roberto Grau (2010, p. 76) sustentou:

Já como *Constituições diretivas* ou *programáticas* — *doutriniais* — são concebidas as que não se bastam em conceber-se como mero ‘instrumento de governo’, mas, além disso, enunciam diretrizes, programas e fins a serem pelo Estado e pela sociedade realizados. Elas, pois, as que se transformam em um ‘plano normativo-material global, que determina tarefas, estabelece programas e define fins’; não compreendem tão-somente um ‘estatuto jurídico do político’, mas sim um ‘plano global normativo’ do Estado e da sociedade. [...].

Constatamos que uma Constituição dirigente, quando muito abrangente, perfil da CRFB/88, que contempla diversos aspectos da vida em sociedade, acaba por necessitar de mais recursos financeiros para custear os direitos.

Quando o Presidente da República, por exemplo, no exercício de suas atribuições de manter relação com os Estados estrangeiros e acreditar seus representantes diplomáticos, conforme o art. 84, inc. VII, da CRFB/88, está usando de recursos financeiros para o custeio de transporte, acomodação e instrumentos para sua equipe, podendo trazer investimentos estrangeiros ao Estado brasileiro nas áreas de grande relevância social, abrindo oportunidades para o desenvolvimento nacional, está realizando os seus deveres constitucionais, tendo de despender recursos para alcançar as finalidades determinadas pela CRFB/88. Outro exemplo de como os direitos demandam recursos financeiros é o custeio do Poder Judiciário para proteger lesões ou ameaças ao direito, estando à disposição do jurisdicionado com a sua estrutura e pessoal. Também temos em consideração os gastos com o Poder Legislativo, no exercício de sua função legislativa que depende de recursos para elaboração de projetos de lei, organização de eventos e afins, no cumprimento de seus deveres constitucionais. Ademais, atualmente, as atividades do Estado podem ser monitoradas por sítios eletrônicos, redes sociais e pela televisão, superando aquela fase do jornal impresso ou da rádio como veículos introdutórios de comunicação política. Para a sua manutenção, os recursos financeiros são importantes para aquisição de equipamentos de transmissão, dos gastos com pessoal

e desenvolvimento das técnicas de produção. Lembremos também do custeio das eleições para o Poder Executivo e para o Poder Legislativo, nos três níveis da Federação, aos cargos de Presidente da República, governadores de Estado ou do Distrito Federal, prefeitos, senadores, deputados federal, estadual e distrital, bem como dos vereadores. Todos esses cargos dependem de uma estrutura eleitoral que é organizada pela Justiça Eleitoral, composta por funcionários públicos que recebem salário e dependem de instrumentos para o exercício de sua profissão, como computadores, impressoras, cadeiras, mesas, dentre outros.

Também não poderíamos esquecer de mencionar o art. 6.º, *caput*, da CRFB/88, o qual dispõe que a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, e a assistência aos desamparados, são direitos sociais. Todos esses direitos demandam custos a serem arcados pela máquina pública, dependendo de planejamento e execução dos meios de se alcançar os fins positivados pela CRFB/88. Isso implica em compreender, ao fim e ao cabo, que o Estado de Direito depende da arrecadação tributária para que possa funcionar.<sup>6</sup>

Assim sendo, destacamos a importância do financiamento do Estado por meio da tributação, com a finalidade de todos esses direitos e outros que estão sujeitos ao processo de positivação pelo legislador, intérprete, aplicador ou vigilante, tenham eficácia sobre o plano do mundo fenomênico, em sua plenitude e rigor.

### 2.3. A relação entre tributação e representação

As razões históricas dos limites ao poder de tributar da autoridade estatal partem de um processo de conquista de direitos pelos contribuintes, que podemos denotar antes mesmo da chamada *Magna Carta* de 1215, imposta contra o rei João Sem-Terra, que a doutrina tem o costume de atribuir a origem da concordância com a tributação e outros aspectos do Direito Constitucional.

Luís Eduardo Schoueri (2023, p. 289-290) destacou que esse caso inglês não foi o pioneiro na temática do direito de concordar com a tributação, identificando um

---

<sup>6</sup> Conforme o artigo 1.º da Convenção sobre Direitos e Deveres dos Estados de 1933, promulgada na ordem jurídica interna da República dos Estados Unidos do Brasil, por meio do Decreto n.º 1.570, de 13 de abril de 1937, pelo então Presidente Getúlio Vargas, o Estado como pessoa de Direito Internacional deve reunir seguintes requisitos: população permanente, território determinado, governo e capacidade de entrar em relações com os demais Estados. Para a manutenção desses elementos, o Estado tem de ser capaz de manter a população em seu território, que por sua vez precisa ser protegido, e para tanto, é necessário um governo que organiza e executa as políticas públicas de integração e proteção, além de ter condições financeiras de manter relações com outros Estados.

pedido de subsídio extraordinário por Alfonso VI, em 1091, na Espanha; o pedido de ajuda aos vassallos por Guilherme II, em 1093, na Inglaterra, para a conquista da Normandia; os valores pedidos por Henrique II da Inglaterra, em 1159, para a campanha de Toulouse, bem como um imposto sobre patrimônio imobiliário, o *saladin tithe*, cobrado pelo mesmo monarca, em 1188, para custear os gastos da cruzada contra Saladino, e a cobrança da *carucage* em 1198.

Para além disso, Schoueri (2023, p. 289, apud ADAMS, 1999, p. 145), identificou nos estudos de Charles Adams o princípio *no taxation without representation* no Edito de Paris de 614 EC, segundo o qual:

[...] em qualquer lugar onde um novo tributo tenha sido dolosamente introduzido e incitado o povo à resistência, o assunto será investigado e o tributo bondosamente abolido [...].

Isso demonstra que as origens do direito de concordar com a tributação remontam antes da chamada *Magna Carta* de 1215, que teria tentado instituir um Conselho Geral do Reino, com a competência de aprovar quais tributos poderiam ser cobrados, como podemos perceber com a leitura de uma de suas cláusulas:

12 — Não lançaremos taxas ou tributos sem o consentimento do Conselho Geral do Reino (*commue concilium regni*), a não ser para resgate de nossa pessoa, para armar cavaleiro o nosso filho mais velho e para celebrar, mas uma única vez, o casamento de nossa filha mais velha; e esses tributos não excederão limites razoáveis. De igual maneira se procederá quanto aos impostos da cidade de Londres. (SCAFF, 2018, p. 56, apud MIRANDA, 1980, p. 14).

Acerca desse fato histórico, Schoueri (2023, p. 290) noticiou que o rei João Sem-Terra teria tentado abandonar a prática da concordância com a tributação adotada pelos seus predecessores, sofrendo resistência, o que resultou com a *Magna Carta* de 1215, de modo a confirmar um direito existente naquele reino.

Posto isso, ainda que o Estado dependa de recursos financeiros para o custeio dos direitos, consideramos que o ente tributante não pode desrespeitar os direitos fundamentais dos contribuintes, como princípios, regras e postulados, resultados de um processo de lutas contra o arbítrio estatal, sob pena de fomentar a resistência tributária, evidenciando uma relação entre o direito, a moral e a legitimidade.

#### 2.4. As limitações constitucionais ao poder de tributar

Mendes (2020, p. 1.578) ponderou que:

As denominadas 'limitações constitucionais ao poder de tributar' representam uma das primeiras esferas de restrição da intervenção estatal junto aos cidadãos. Com efeito, o financiamento do Estado por meio da tributação é coercitivo, o que torna absolutamente imprescindível a definição da extensão e da intensidade em que se autoriza a intervenção cogente da autoridade estatal.

Precisamos estar atentos ao fato de que o tributo deve ser instituído por lei pelo ente tributante que o constituinte elegeu, repise-se, somente a lei pode instituir tributo, bem como aumentá-lo, conforme depreendemos do texto da norma exposto no art. 150, inc. I, da CRFB/88, o qual dispõe que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, compreendendo as dimensões de princípio, regra e postulado:

[...]. Como *regra*, porque condiciona a validade da criação ou aumento de tributos à observância de um procedimento determinado que culmine com a aprovação de uma fonte normativa específica — a lei. Como *princípio*, porque estabelece como devida a realização dos valores de liberdade e de segurança jurídica, sem prescrever comportamentos específicos que provoquem efeitos que contribuam para a realização desse ideal. E como *postulado*, porque vincula a interpretação e a aplicação à lei e ao Direito, pré-excluindo a utilização de parâmetros alheios ao ordenamento jurídico. (ÁVILA, 2005, p. 282).

Quando o constituinte positivou que nenhum tributo poderá ser exigido “sem lei que o estabeleça”, decidiu-se pela manutenção do princípio de que não há tributação sem representação (*no taxation without representation*). Isso significa que nenhum tributo será exigido sem uma lei emanada do Poder Legislativo, nos moldes contemporâneos, que é composto por representantes eleitos pelo povo.

Ainda que o constituinte tenha elegido hipóteses de mitigação ou exceção da legalidade, como percebemos com os tributos extrafiscais de competência da União, por exemplo, que podem ter suas alíquotas alteradas por ato do Poder Executivo, tais alterações devem estar circunscritas nos limites definidos em lei.<sup>7</sup> Isso é, nenhum tributo poderá ser instituído e majorado senão por lei, com ressalvas às mitigações ou exceções, diferente da expressão adotada no art. 5.º, inc. II, da CRFB/88 — “em virtude de lei” — que possui outra conotação jurídica para efeitos de interpretação dos textos legais (SCHOUERI, 2023, p. 296-298 e 317-318).<sup>8</sup>

Sobre essa distinção, Ávila (2022a, p. 23) afirmou:

[...]. As expressões ‘em virtude de lei’ e ‘sem lei que o estabeleça’ comportam, como é de ver, significados diversos, já que, consoante a segunda expressão, para a instituição ou a majoração de um tributo não basta a edição da lei

<sup>7</sup> De acordo com o art. 153, § 1.º, da CRFB/88, em relação aos impostos da União, é facultado ao Poder Executivo alterar as alíquotas do imposto sobre importação de produtos estrangeiros (art. 153, inc. I); imposto sobre exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (art. 153, inc. II); imposto sobre produtos industrializados (art. 153, inc. IV); e imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (art. 153, inc. V), desde que atendidas as condições e limites estabelecidos em lei. Também é permitida a redução ou restabelecimento de alíquota da contribuição de intervenção no domínio econômico por ato do Poder Executivo, conforme o art. 177, § 4.º, inc. I, alínea b, da CRFB/88, observando os limites definidos em lei.

<sup>8</sup> Conforme o art. 5.º, inc. II, da CRFB/88: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Isso tem conotação diferente do que está determinado no art. 150, inc. II, da CRFB/88, que veda aos entes tributantes de exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

exigida pela primeira ('em virtude de lei'), sendo antes e também necessário que a própria lei dê conta de as estabelecer ou determinar ('sem lei que o estabeleça').

Os princípios constitucionais relacionados à limitação do poder de tributar do Estado, além da legalidade tributária, são a capacidade contributiva (art. 145, § 1.º), a isonomia (art. 150, inc. II), a irretroatividade (art. 150, inc. III, alínea a), a anterioridade (art. 150, inc. III, alíneas b e c), a proibição do efeito de confisco (art. 150, inc. IV), a liberdade de tráfego (art. 150, inc. V), a uniformidade geográfica (art. 151, inc. I), a seletividade (art. 153, § 3.º, inc. I, e art. 155, § 2.º, inc. III) e a não-cumulatividade (art. 153, § 3.º, inc. II, e art. 155, § 2.º, inc. I), sem prejuízo dos demais princípios constitucionais que possam ser identificados pelo intérprete.

Analisemos três que julgamos latentes para o exercício da resistência.

É certo que uma tributação que desconsidera a capacidade contributiva dos contribuintes pode se revelar injusta, dada que ignora as suas condições financeiras, obrigando que quem tem menos pague proporcionalmente mais que aquele que tem mais, tornando o sistema regressivo em vez de progressivo. Isso não pode ser legitimado e aceito em um regime democrático, que preza pela redução das desigualdades sociais e regionais, em prol do bem comum.

Ressaltamos também que uma tributação que ocorra com efeito prático retroativo afronta a segurança jurídica, podendo causar desânimo por parte do agente econômico de ter práticas comerciais com o país, que buscará um sistema legal que o respeite, de modo que ele possa organizar e planejar as suas atividades. Por outra maneira de expressar, o desenvolvimento nacional fica prejudicado diante da ausência de circulação de bens em território nacional que poderiam fomentar a competitividade em uma economia aberta e com Estado, da qual o cidadão é o maior prejudicado em face do potencial recrudescimento de oferta de bens que, no caso da importação deles, não são produzidos no país ou amplamente distribuídos.

Também é certo que uma tributação que desrespeita a anterioridade acaba por surpreender o contribuinte na organização de suas atividades econômicas, o que pode causar inconformismo e afetar profundamente o funcionamento das operações, como empreendedor, ou mesmo na organização de suas finanças pessoais. Trata-se de um princípio que impede o ente tributante de surpreender o contribuinte ao instituir um tributo ou aumentá-lo, garantindo um lapso temporal para se organizar.

Para além dos três princípios analisados, observamos o sobreprincípio da segurança jurídica em relação à tributação, de acordo com as lições de Ávila (2021,

p. 217-218), que nos ensina que o Sistema Tributário Nacional procura tornar predeterminável, ao nível constitucional, os poderes do Estado e as garantias do contribuinte, por meio de regras jurídicas dispostas na CRFB/88, respondendo quais tributos podem ser instituídos, como devem ser cobrados, quando podem ser exigidos e em que medida podem restringir os direitos fundamentais dos contribuintes:

[...]. Assim procedendo, ela privilegia a cognoscibilidade, a confiabilidade e a calculabilidade do ordenamento jurídico: o contribuinte — ao saber por quem podem os tributos ser instituídos, sobre quais fatos eles podem incidir, por meio de quais procedimentos eles podem ser instituídos, a partir de quando eles podem ser exigidos e em que medida podem sê-lo — não só conhece e compreende melhor os tributos que irá pagar, e como e quando eles podem ser exigidos, como pode melhor exercer os direitos fundamentais de liberdade, de propriedade e de igualdade, e mais acuradamente antecipar a tributação futura.

Dessarte, a relevância dos tópicos abordados neste capítulo consiste no fato de o resistente aplicar, a partir do fundamento interno de uma ordem, força oposta à força da tributação aplicada pelo proponente, tendo por conta a disciplina científica dos princípios, regras e postulados normativos, dos conceitos na construção das normas jurídicas, da observância ou não pelo resistente da necessidade de financiamento do Estado de Direito, da relação entre tributação e representação, além dos limites constitucionais ao poder de tributar positivados na CRFB/88. Os elementos referenciais tratados neste capítulo podem embasar as forças de resistência que serão tratadas mais adiante, evidenciando que o fenômeno da resistência tributária também é atual no Estado Constitucional.

### 3. A RESISTÊNCIA TRIBUTÁRIA NO ESTADO CONSTITUCIONAL

Richard Dawkins (2007, p. 40-41) apontou que os nossos genes podem instruir a sermos egoístas, mas isso não necessariamente duraria por toda vida, especialmente pelo fato do ser humano ser influenciado pela cultura:

[...]. Os nossos genes podem nos instruir a sermos egoístas, mas não somos necessariamente forçados a obedecê-los a vida toda. Pode apenas ser mais difícil para nós aprender o altruísmo do que seria se estivéssemos geneticamente programados para sermos altruístas. Entre os animais, o homem é dominado de uma maneira muito singular pela cultura, por influências aprendidas e transmitidas de geração em geração. Alguns diriam que a importância da cultura é tão grande que os genes, egoístas ou não, são virtualmente irrelevantes para a compreensão da natureza humana. Outros discordariam. Tudo depende de onde nos situamos no debate sobre a 'natureza versus cultura' como determinantes dos atributos humanos. [...].

Assim sendo, temos que o debate gira em torno da relação entre natureza e cultura, sendo este profundamente influenciado pelas normas jurídicas, vice-versa, em maior grau ou menor, a depender da força normativa, no sentido descrito pelo jurista alemão Konrad Hesse (1991, p. 19):

[...]. A Constituição transforma-se em força ativa se essas tarefas forem efetivamente realizadas, se existir a disposição de orientar a própria conduta segundo a ordem nela estabelecida, se, a despeito de todos os questionamentos e reservas provenientes dos juízos de conveniência, se puder identificar a vontade de concretizar essa ordem. Concluindo, pode-se afirmar que a Constituição converter-se-á em força ativa se fizerem-se presentes, na consciência geral — particularmente, na consciência dos principais responsáveis pela ordem constitucional —, não só a *vontade de poder (Wille zur Macht)*, mas também a *vontade de Constituição (Wille zur Verfassung)*.

Por certo, a cultura é um elemento que a norma jurídica tem de levar em consideração. Ainda que a sua influência nos sistemas de *common law* seja maior do que no *civil law*, esta não a ignora no momento da produção legislativa, considerando que o costume, como manifestação de cultura, consiste na fonte ou uma das fontes do Direito. Todos os entes que fazem a Constituição ter força normativa são influenciados por fatores culturais, que são identificados na produção das ideias.

Roger Scruton (2020, p. 18) afirmou que a cultura seleciona ideias por suas qualidades intrínsecas, ajudando a nos sentir em casa no mundo e a responder a seu significado pessoal. Para o filósofo inglês, na relação do *self* com o outro é que se construiu tudo o que ele enumerou ser mais importante na condição humana:

[...]. Cada um de nós encara o mundo de um ponto de vista que concede um lugar especial e privilegiado aos nossos pensamentos e sentimentos. O que mais importa para mim está *presente* em mim, em pensamento, memória, percepção, sensação e desejo, ou pode ser convocado para o presente sem nenhum esforço de investigação. Mais que isso, eu reajo a outros como similarmente presente a eles mesmos, capazes de responder diretamente a minhas indagações, capazes de me dizer sem mais indagação o que eles pensam, sentem ou pretendem. Assim podemos nos dirigir uns aos outros na

segunda pessoa, eu para você. Sobre esses fatos construiu-se tudo o que é mais importante na condição humana: responsabilidade, moralidade, lei, instituições, religião, amor e arte. (SCRUTON, 2020, p. 50-51).

As pessoas se uniram pela perda e necessidade inerentes à sua condição natural, no visar do idealismo clássico,<sup>9</sup> para construir uma relação sob o manto de justiça, em seu termo de sobrevivência, a emoldurar uma estrutura de controle do ser, representando um ideário social a ser seguido. Sendo um legado intergeracional, o ideário enfrentará outras constituições da linguagem e decairá na contradição inerente das relações humanas. Trata-se, portanto, de um conflito do existente com o agir conforme à ordem, ao passo que, por milênios, foram transmitidos os valores de meio, ainda que comuns em seu instante, de simples aceção pelo sistema de percepção do sujeito, para a composição das estruturas sociopolíticas em rigor.

É certo que as uniões dos seres humanos ocorreram por relações de causalidade, cujas semelhanças podem ser identificadas pelos sentidos ou mesmo o parecer semelhante de cada intelecto. Inúmeras pessoas morreram para que outras compreendessem que determinadas condutas não correspondem às possibilidades da ação humana, a desafiar a natureza das coisas, sendo intrusas das outras sociedades biológicas, não humanas, pelo desconhecimento constante do sujeito sobre si e do meio ambiente. Demorou milênios para que certas condutas fossem entendidas como inadequadas ou fatais, demonstrando a necessidade da pessoa se conjurar a outras e transmitir suas experiências e conhecimentos.

Para enfrentar as condutas inadequadas, a Humanidade construiu a ideia de emoldurar a conduta do ser, estabelecendo a expectativa de comportamento em detrimento da vontade particular. Mesmo assim, somente expressar o que era expectativa não satisfaz inteiramente a ordem, pois, se a vontade é um elemento do ser, o desvirtuamento do que se pretendia na ordem como regimento social destrói a historicidade corrente da composição. Por isso que, a vontade que representar uma conduta desvirtuada necessita ser corrigida e conduzida para a conduta que se considere adequada, por um processo de intrusão de consciência.

Possuindo a faculdade de cometer erros e aprender através da linguagem, o reconhecimento do erro e do que julga que é certo depende de seu intelecto. Por meio da linguagem, como fenômeno social, a pessoa poderá entender o conteúdo do erro e do acerto, podendo ainda tais juízos estarem errados. Os acontecimentos

---

<sup>9</sup> Sócrates, no segundo livro da República de Platão, sugeriu que uma cidade (*pólis*) se forma quando nenhum de nós se basta a si mesmo e necessita de muitas coisas (PLATÃO, 2016, p. 187).

demonstram como o erro e o acerto são desvirtuados por si mesmos, contraditórios, sendo constantemente prejudiciais ao pensar, porque ambos flertam com a racionalidade humana, colocando a conduta exprimida em patamar inferior à vontade, considerando que a conduta estranha não nasceu em seu intelecto, mas foi inserida através do entendimento. Isso significa que aquilo não natural daquele sujeito, mas originária de outros que construíram uma ideia, procurando transmitir o agir, em algum momento, fará aparecer um conflito com tudo que é estranho.

Quando o sujeito entende que algo é injusto ou menos vantajoso para a finalidade da vontade de ser, porque a conduta esperada não corresponde aos seus anseios, ele buscará reformar a expectativa das condutas para adequar às suas finalidades, a assumir uma posição reformadora da ordem e tentar instituir algo em tese duradouro, representando o conflito das estruturas dentro de um sistema. Tanto a vontade quanto a conduta representam estruturas, sendo o primeiro natural que, através do agir, emoldura o sujeito em substância e, como consequência, o seu caráter manifesto. Já a conduta representa uma estrutura comum da ordem, aplicada para toda pessoa em situação de compreendê-la, construída pela composição dos entendimentos no processo de intrusão de consciência. Pela consciência à ordem faz a conduta do sujeito em sociedade e tornar a ser reconhecido por ela.

É comum ao sujeito acabar sendo resistente, por vezes controlável, outras vezes não, porque até as pessoas comportadas podem a qualquer instante agir em contrário à ordem, com intenção ou não, dependendo do efeito da intrusão de consciência. Para conduzirmos o sujeito às condições de movimento, as relações entre pessoas são necessárias, porquanto é com a exposição à perda e à necessidade que nos unimos para conquistar e garantir nossos desejos do consciente e tudo que possa vir a ser, através dos sistemas de percepção, de valores e de relacionamento.

São nas relações entre pessoas que a convivência social se constitui, mas com pouca fluência, se ela não for ordenada pelo entendimento, seja por assimilação própria dos intelectos acerca dos fenômenos ou pela absorção do conhecimento de outros expedientes que dotam das possibilidades de guiar o agir conforme. Ainda assim, é também comum a vontade do sujeito negar ou desconfirmar a conduta posta pelas normas de conduta jurídicas, a ordem estabelecida (conjunto de normas jurídicas). Isso ocorre, pois, a essência da pessoa é ser liberto da razão do dever pela sua própria natureza (independência do meio), desconhecendo em sua forma natural a conduta teórica que lhe é estranha, de modo que a sociedade, como corpo social

de excelência, deve agir por meio do Estado para corrigir o comportamento da pessoa, e assim estar adequado à ordem estruturada (dependência ao meio).

As forças que trabalham contra e a favor de determinada ordem são entendidas, respectivamente, como de exceção e de compatibilização, sendo a primeira como forma de confrontar a ordem por meio do descompromisso dos atos, enquanto a segunda como uma forma de confrontar no âmbito comunicacional as suas dimensões teórica e prática. Isso é, a exceção se assemelha à espécie de supressão total, embora não interfira na imperatividade da ordem como um todo, procurando estar por fora dela, enquanto a compatibilização se consubstancia no processo de confirmação, dentro da ordem, a partir de um princípio democrático, fundado na legitimidade, com a finalidade de adaptá-la para a satisfação dos anseios particulares do sujeito ou do todo abstrato intelectualizado por ele.

### 3.1. As forças de exceção e compatibilização no exercício da resistência

Conforme o *caput* do art. 5.º da CRFB/88:

[...] todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade [...].

Percebemos que a CRFB/88 positivou o direito de propriedade como um direito fundamental no seu art. 5.º, atribuindo a conotação social para o seu exercício na ordem constitucional, de modo que não se instituiu a noção de propriedade absoluta ou qualquer outra denominação que possa remontar aos períodos históricos retratados no primeiro capítulo do nosso trabalho.

Sobre o fenômeno da compatibilização entre a tributação e a propriedade privada, Schoueri (2023, p. 380) entendeu não ser tão imediata, da seguinte forma:

[...]. Com efeito, a própria compatibilização entre a tributação e a propriedade privada não é tão imediata, já que a tributação implica, necessariamente, transferência patrimonial da esfera privada para a pública. Tal transferência jamais poderia ser considerada ofensiva ao direito de propriedade, tendo em vista que foi o próprio constituinte que a autorizou, como forma de financiar o Estado.

Interessa-nos apontar, sob a ótica da CRFB/88, que consagra a propriedade com função social (art. 5.º, inc. XXIII, e art. 170, inc. III), que o tributo não excepciona o direito de propriedade, mas compatibiliza, uma vez que o sistema se integra como uma unidade que consagra como resposta a possibilidade desse direito existir objetivamente. Isso, pois, sem esse sistema que determina a objetivação do direito de propriedade, dependendo de recursos financeiros para que tenha funcionalidade, e por conseguinte, eficácia, não há como esse direito positivo existir.

Hegel (2022, p. 247) afirmou que somente o Estado pode efetuar exceções sobre a necessidade da propriedade:

Na propriedade, a minha vontade é pessoal, mas a pessoa é um este; portanto, a propriedade vem a ser o elemento pessoal desta vontade. Já que pela propriedade eu dou ser-aí à minha vontade, a propriedade também tem de ter, por isso, a determinação de ser esta, a minha. Esse é o importante ensinamento sobre a necessidade da *propriedade privada*. Se exceções podem ser feitas pelo Estado, é unicamente este, contudo, que pode fazê-las: frequentemente, sobretudo em nossa época, a propriedade privada foi restabelecida pelo mesmo. [...].

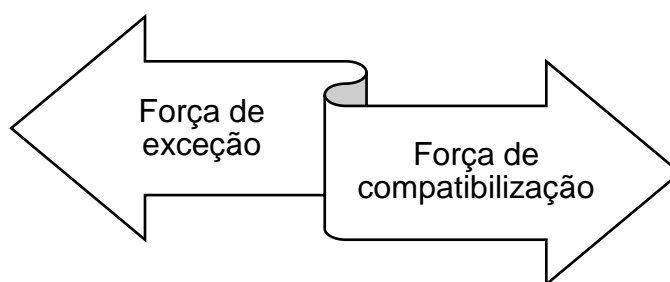
Questionar se a tributação excepciona ou se compatibiliza com o direito de propriedade é uma importante indagação para a nossa análise. Isso porque, historicamente, como sustentamos ao longo do presente trabalho, podemos identificar nas principais revoluções jurídicas, que culminaram na formação do Estado de Direito, a resistência ao poder de tributar da autoridade estatal. Essas revoluções não foram efetivamente populares, porém, influenciadas por uma elite econômica que se encontrou fragilizada ou ameaçada pela força da tributação do soberano à época, de tal forma que se uniram e agiram para impor uma Constituição que restringisse o poder dos monarcas, garantindo a participação da classe economicamente dominante na política, que, ao ser bem-sucedida, passou a deter o controle do correspondente Poder Legislativo que tinha a competência de aprovar os tributos. Por outro modo de dizer, tudo aquilo decorreu do fato de que os tributos foram entendidos como ofensa ao direito de propriedade dos integrantes da elite econômica, que tinham recursos suficientes para empregar esforços e exercer resistência, seja de força de exceção, seja de força de compatibilização, contra a ordem proposta pelo monarca.

De certa maneira, a força que preponderou foi a de compatibilização, porque tende ser mais rígida e perene, quando o resistente se afigura vitorioso no confronto com o proponente do tributo. Os proprietários agiram por meio da Constituição para compatibilizar o tributo ao seu direito de propriedade. Isso significa dizer que o tributo, em uma análise mais crítica do resultado dos acontecimentos, nunca chegou a ser considerado como uma exceção ao direito de propriedade: o fato de atribuir a competência de instituir tributos por um Parlamento, que era dominado pelos proprietários de bens, evidencia que eles mesmos confirmaram a compatibilização do tributo com o seu direito, de modo que afirmar que a tributação excepciona o direito de propriedade não tem respaldo na História das Constituições.

Ainda que a tributação se compatibilize com o direito de propriedade, tal relação não impede de existir a resistência tributária, razão pela qual sustentamos que ela é

exercida pelas forças de exceção e de compatibilização. Com base nisso, no primeiro plano, na perspectiva do ser, o tributo opera como uma exceção à sua extensão — a propriedade como extensão do ser humano — enquanto na perspectiva do dever-ser o tributo opera como modo de fazer com que o direito de propriedade seja preservado. Pode ou não o ser considerar que o tributo é externo ao conceito de propriedade, que não se relaciona imediatamente, sendo um confronto de ordens. Para o dever-ser, sendo a propriedade um direito, o tributo se insere no seu conceito de maneira imediata, comunicando com todo o sistema. Isso implica em afirmar que o tributo não está por fora do sistema, mas dentro, comunicando com as estruturas que se ligam e formam o sistema. Já no segundo plano, a força de exceção se revela como uma supressão à força da tributação, dada uma base da qual se exerce a resistência de dentro para fora, estando assim por fora da ordem determinada, enquanto a força de compatibilização procura se manter dentro do campo da força normativa.

**Figura 1 – Forças da resistência**



Fonte: elaboração do autor.

Imaginemos um projeto de lei complementar que vise regulamentar o imposto sobre grandes fortunas, como determina o art. 153, inc. VII, da CRFB/88, que defina o valor de R\$ 1 milhão como grande fortuna. É certo que a expressão “grande fortuna” é vaga, de modo que não temos consciência da dimensão do significado de “fortuna”, bem como da sua quantidade para aferir se é “grande” (ÁVILA, 2022b, p. 111-113). Importa questionar, sim, como o tributo se compatibiliza com o direito de propriedade, o que no ato de elaborar uma lei, a resistência pode existir no sentido de evitar que essa lei passe a existir — tanto é que, desde a promulgação da CRFB/88, não foi aprovado nenhum projeto de lei que regulamente o referido imposto — ou a resistência para que não seja definido o valor de R\$ 1 milhão, mas o valor de R\$ 50 milhões, por forças políticas, ou ainda em definir se integra um bem imóvel como integrante do valor de patrimônio de R\$ 50 milhões ou apenas se considera o patrimônio líquido, ou se o tributo será cobrado apenas de pessoa física ou de pessoa jurídica.

Todo esse fenômeno discursivo permeia vontades políticas e resistências particulares, coadunando com o processo de legitimidade ou da relação entre tributação e representação, como abordamos no subcapítulo 2.3, como uma força de compatibilização entre o direito de propriedade e a tributação, enquanto na força de exceção, a título de exemplo, poderia ocorrer quando o contribuinte, resistindo à eventual exação do imposto sobre grandes fortunas, emprega fraude, dolo ou simulação, ou mesmo exerce a potencial fuga de capital para outro país que for mais vantajoso, aparente ou efetivamente, a depender da qualidade de suas informações.

Dessa maneira, percebemos que as forças de compatibilização podem ser fracas, médias ou fortes. Junto à intensidade, temos a quantidade, como relação de pouca ou muita. Constatamos, outrossim, que a resistência pode ser em relação à forma ou ao conteúdo do projeto, em termos de qualidade. Também identificamos a presença da categoria de extensão, ou seja, se a resistência é exercida em parte de um projeto ou em sua totalidade, além da duração que pode ser curta, média ou longa. Por conseguinte, são categorias formais entendidas por graus variados, cujos significados atribuídos pelo intérprete dependerão de fatores histórico-culturais.

**Quadro 1 – Categorias e graus de força de compatibilização**

<b>Intensidade</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Qualidade</b>	<b>Extensão</b>	<b>Duração</b>
Forte	Pouca	Forma	Parte	Curta
Média	Muita	Conteúdo	Todo	Média
Fraca				Longa

Fonte: elaboração do autor.

Para demonstrar a utilidade do conhecimento da resistência tributária, apliquemos essas categorias e graus em um caso recente, relevante e impactante: uma compatibilização pode causar uma grande resistência tributária, como ocorreu na semana em que a PEC n.º 45/2019, chamada de Reforma Tributária, foi objeto de votação em dois turnos na Câmara dos Deputados, após o presidente da Câmara, o deputado federal Arthur Lira, do Partido Progressistas, ter posto em pauta de votação, mesmo com inúmeros prefeitos e governadores terem ido até Brasília para impedi-la ou pressionar alterações no texto da PEC, sob o pretexto de que a pretendida reforma estaria violando o pacto federativo e a autonomia financeira dos entes da Federação. Ainda que houvesse a pressão política por parte dos interessados diretos ou indiretos, a PEC foi submetida à votação e, com grande expressão de votos, foi aprovada em dois turnos. Isso não quer dizer que, pelo fato de ter sido aprovada com grande

margem, não houve resistência. Pelo contrário, verificou-se uma grande resistência pelos principais interessados na reforma, diante da compatibilização, cada qual com suas críticas, independentemente do juízo de valor que possa se fazer sobre elas neste trabalho, pois, como definido em nossa introdução, não é o seu propósito.

Os acontecimentos demonstram que: (i) em relação ao grau de intensidade, a pressão exercida pelos resistentes foi forte, porque os principais atores políticos compareceram presencialmente e à distância e investiram todo seu capital político para que determinado ponto ou outro fosse considerado, inclusive, houve resistência para que o projeto não fosse votado; (ii) em relação ao grau de quantidade, verificamos que foi muita, dado que muitos brasileiros acompanharam pela imprensa os debates sobre a reforma, tendo muitos deles participados da resistência de maneira ativa, presencialmente ou à distância de Brasília; (iii) em relação ao grau de qualidade, entendemos que foi tanto na forma quanto no conteúdo, pois se sustentou que a PEC estaria mitigando a forma federativa do Estado, que é inconstitucional, conforme o art. 60, § 4.º, inc. I, da CRFB/88, e o conteúdo sobre a inclusão dos produtos ligados à dignidade menstrual e dispositivos para pessoas com deficiência no rol de itens tributados com alíquota reduzida ou zerada, por exemplo; (iv) em relação ao grau de extensão, no caso da PEC, constatamos que a resistência foi exercida contra todo projeto, sem excluir que determinados agentes podem ter exercido apenas em parte, com intensidades específicas; e (v) em relação ao grau de duração, entendemos que foi longa, dada que a reforma é debatida há décadas, a despeito da PEC ser datada do ano de 2019, resultado de profundos debates na sociedade brasileira.

### 3.2. A estrutura da resistência tributária

Habermas (2021, p. 326-327) nos ensina a distinção entre normas e valores:

Princípios ou normas de ordem superior, a cuja luz outras normas podem ser justificadas, têm um sentido deontológico, enquanto que valores, diferentemente, possuem um sentido teleológico. Normas válidas obrigam seus destinatários, sem exceção e da mesma forma, a satisfazer expectativas generalizadas de comportamento, enquanto que valores devem ser entendidos como preferências intersubjetivamente compartilhadas. Os valores expressam a preferência por bens considerados desejáveis em determinadas coletividades e que podem ser adquiridos ou realizados mediante ações orientadas por seus fins. As normas apresentam pretensão de validade binária e são válidas ou inválidas; frente a enunciados normativos, da mesma forma que enunciados assertóricos, só podemos assumir a posição de 'sim' ou 'não' — ou nos abstermos de julgar. Diferentemente, os valores estabelecem relações de preferência que nos dizem que determinados bens são mais atrativos que outros; por isso podemos assentir a enunciados valorativos com maior ou menor intensidade. A validade deontológica das normas possui o sentido absoluto de uma obrigação incondicional e universal: o dever possui a pretensão de ser

igualmente bom para todos. A atratividade dos valores possui o sentido relativo de uma apreciação de bens aos quais se está habituado ou que têm sido adotados em uma determinada cultura ou forma de vida: decisões valorativas relevantes ou preferências de ordem superior dizem aquilo que em geral é bom para nós (ou para mim). Diferentes normas não podem se contradizer uma às outras caso pretendam validade para o mesmo círculo de destinatários; elas precisam se pôr em um conjunto coerente, isto é, formar sistema. Ao contrário, os diferentes valores competem pela prioridade entre si; na medida em que encontram reconhecimento intersubjetivo no interior de uma cultura ou forma de vida, estabelecem configurações flexíveis e conflituosas.

É necessário empregar recursos persuasivos para que o sujeito compreenda não apenas mais o fundamento de resistir mas também o da força exterior que impõe deveres e obrigações, por meio de intrusão de consciência. Trata-se de um ato de expandir os limites da linguagem, de confrontar até mesmo o egoísmo em detrimento do altruísmo, quando inserido em sociedade, fundado na solidariedade.

Hegel (2022, p. 241-242) afirmou que:

Todas as coisas podem vir a ser propriedade do homem, porque este é vontade livre e, enquanto tal, em si e para si, mas o que se lhe defronta não tem essa qualidade. Cada um tem, portanto, o direito de fazer da sua vontade Coisa ou de fazer da Coisa sua vontade, quer dizer, com outras palavras, suspender a Coisa e recriá-la como sua; pois a Coisa enquanto exterioridade não tem nenhum fim próprio, não é a relação infinita dela a si mesma, porém algo exterior a si mesma. Tal exterior é também o ser vivo (o animal) e nessa medida ele próprio é uma Coisa. Somente a vontade é o infinito, o *absoluto* em face de tudo o mais, ao passo que o outro, por sua vez, é somente *relativo*. Por conseguinte, apropriar-se quer dizer no fundo somente manifestar e atestar a soberania da minha vontade perante a Coisa, que ela não é em si e para si, que ela não é auto-fim [*Selbstzweck*]. Essa manifestação ocorre pelo fato de eu colocar na Coisa outro fim que o que ela imediatamente tinha; eu dou ao ser vivo enquanto minha propriedade uma outra alma que não aquela que ele tinha; eu lhe dou a minha alma. A vontade livre, por conseguinte, é o idealismo que não toma as coisas como elas são por coisas em si e para si, ao passo que o realismo declara as mesmas absolutas, embora elas só se encontrem na forma da finitude. Já o animal não tem mais essa filosofia realista, pois ele consome as coisas e prova por esse meio que elas não são absolutamente subsistentes por si.

Acerca do caráter da propriedade privada, o filósofo germânico asseverou:

O fato de que eu tenha algo em meu próprio poder externo constitui a *posse*, da mesma maneira como o lado particular segundo o qual eu faço algo ser meu por carência natural, por impulsos e pelo arbítrio, é o interesse particular da posse. Mas o lado segundo o qual, enquanto vontade livre, sou objetivamente para mim na posse e só com isso sou também vontade efetiva, constitui o que nesta esfera há de verdadeiro e jurídico, a determinação da *propriedade*. [...]. Como na propriedade a minha vontade enquanto pessoal, por conseguinte, enquanto vontade do singular, torna-se objetiva a mim, ela adquire assim o caráter de *propriedade privada* [...]. (HEGEL, 2022, p. 242-243).

Quando a propriedade se encontra ameaçada (base de resistência), o seu proprietário agirá, quando consciente e sentida, na medida de suas forças, para coibir ou reduzir os potenciais danos que possam ser causados (exercício de resistência).

Nesse sentido, o ato de resistência tem como suporte a propriedade, mas não qualquer propriedade, e sim aquela que o sujeito-proprietário atribui valor. Caso aceitássemos que sobre qualquer propriedade terá, por conseguinte, uma resistência, mesmo sem valor atribuído por aquele capaz de lhe atribuir, o resultado lógico da proposição seria no sentido de que a propriedade é a causa, e não o fundamento da causa. Logo, quem causa resistência é o ser humano, tão somente ele, que atribui valor à coisa que a tornou sua propriedade e deseja que ela não seja ameaçada.

**Figura 2 – Estrutura da resistência**



Fonte: elaboração do autor.

Isso significa que a resistência é um fenômeno geral do sujeito-proprietário da coisa de proteger a sua propriedade que, por meio do seu sistema de valores, atribui valor à propriedade, como um direito, tanto emocional quanto racional. Com efeito, a resistência é um agir consciente do sujeito que dota de valor a sua propriedade, exercida por meio da força de exceção ou de compatibilização contra qualquer outra força que seja recebida como potencial ou efetiva ameaça ao seu direito.

### 3.3. Os aspectos formadores do resistente

Sigmund Freud apresentou um modelo de repartição do aparelho psíquico, segundo o qual denominou as suas instâncias de *Es*, *Ich* e *Über-Ich*, traduzidas na língua portuguesa por Isso, Eu e Supereu, respectivamente. Para o neurologista austríaco, o Isso corresponde a todo conteúdo que foi herdado, trazido com o nascimento e que foi constitutivamente estabelecido, especialmente: “[...] as pulsões, oriundas da organização social, que aqui encontram uma primeira expressão psíquica em formas que nos são desconhecidas.” (FREUD, 2020, p. 17), enquanto o Eu corresponde ao mediador entre o Isso e o mundo exterior:

[...]. Do que originalmente era uma camada limítrofe com o exterior, equipada com órgãos de captação dos estímulos e com dispositivo de proteção contra estímulos, estabeleceu-se uma organização especial que, a partir de então, serve de mediadora entre o Isso e o mundo exterior. A essa área de nossa vida anímica damos o nome de *Eu*. (FREUD, 2020, p. 17).

De acordo com a doutrina do neurologista, uma ação do Eu é correta se supre as exigências do Isso, do Supereu e da realidade:

[...]. As singularidades da relação entre o Eu e o Supereu tornam-se inteiramente compreensíveis pela remissão à relação da criança com seus pais. Por certo, não é apenas a entidade pessoal dos pais que age na

influência parental, mas também as tradições de família, raça e povo por eles transmitidas, bem como as exigências do meio social por eles representado. Do mesmo modo, no decorrer de seu desenvolvimento individual, o Supereu incorpora contribuições de sucessores e substitutos dos pais, tais como educadores e modelos públicos de honrados ideais de sociedade. Vê-se que Isso e o Supereu, mesmo com todas as diferenças fundamentais, apresentam um ponto em comum, ou seja, representam influências do passado: o Isso, as hereditárias; e o Supereu, essencialmente as recebidas dos outros, ao passo que o Eu é determinado, sobretudo, pelo diretamente vivenciado, portanto, pelo acidental e pelo atual. (FREUD, 2020, p. 19-21).

Ainda mais, qualquer experimento dos fenômenos externos pelo Isso somente é possível ser realizado através do Eu, representante do mundo exterior, isto é, da realidade, instância que constrói o Supereu através do Isso, sendo esse o advogado do mundo interior — o Isso — que acabará por confrontar o Eu, caracterizando uma oposição entre o real e o psíquico (FREUD, 2011, p. 45-48).

As instâncias do aparelho psíquico propostas por Freud são elementais para o estudo do comportamento do sujeito, sendo a consciência a sua superfície, da qual as percepções sensoriais (externo) e as sensações e sentimentos (interno) correspondem a sua própria constituição (FREUD, 2011, p. 22-23). Considerando a superfície do aparelho psíquico, uma cognição das influências sobre o ser humano nos revela a presença de quatro aspectos autônomos, mas complementares, sendo eles o biológico, moral, crítico e o normativo. Diante disso, tratemos de analisar cada um desses aspectos que influem no ato de consciência do resistente.

É o que passamos a fazer.

De início, o aspecto biológico influencia o ser humano da maneira mais íntima, afinal, a sua existência física depende de um organismo que permita a circulação de micronutrientes após a sua absorção, a proteção celular com a formação de glóbulos brancos (leucócitos) na defesa do organismo contra agentes estranhos, a bile para emulsificar a gordura dos alimentos, a epiderme e outras camadas para proteção contra organismos externos e assim por diante. Todavia, a conotação de aspecto biológico não se encerra com a presença dessas figuras típicas dos seres humanos. Inclui-se a tendência do ser humano de ser egoísta, como abordamos anteriormente com Dawkins — apesar disto não ser uma regra ou um destino incontornável, dependendo de fatores culturais, como reforçamos com Scruton. Os seres humanos não são como abelhas operárias, que protegem a coletividade contra ameaças que eles não compreendem, que as ferream e nisto perdem parte de seus órgãos, morrendo em seguida. Pelo contrário, o ser humano passou muito tempo fora de ambientes com muitos de seus pares, não sempre se acostumando com os ambientes

contemporâneos lotados de pessoas, aliados ao conjunto de relações de contrato e de intercâmbio, dependendo de um processo de adaptação ou de superação.<sup>10</sup>

Além disso, que a moral é um conceito indeterminado, dotado de genericidade, não há dúvida, no entanto, ela pode ser compreendida pela aceitabilidade social de determinadas condutas praticadas pelo sujeito, não necessariamente as expectativas de conduta, mas aquelas que não sofrem de rejeição, porque de alguma maneira se encontram dentro do padrão de comportamento de determinada comunidade. Trata-se de um aspecto em que o ser cultural tem como instância superior na formação de juízo sobre as ações ou omissões humanas que se manifestam. As condutas de um cachorro não estão sujeitas ao juízo moral do ser humano, mas as suas próprias condutas e de outros que participam de determinada comunidade podem estar adstritas ao campo de aceitabilidade das condutas. Isso implica em afirmar que a moral também seleciona valores, assim como o sujeito, mas com a diferença de que ela remete aos valores que são comuns no instante comunitário de maneira geral.

Quando tratamos do aspecto crítico, inferimos que a crítica tem horizonte. Somente conseguimos adotar um posicionamento crítico em relação às coisas que conseguimos compreender como objeto de crítica, isto é, não criticamos nada, criticamos algo. Pensamos em algo, e não em nada. Tudo que está em nossas mentes, ainda os sonhos, são fruto de recorte da realidade. Sonhamos com um cachorro se antes disso tivermos a sua forma em nossas mentes, não surge absolutamente do nada. Direcionamos a crítica em relação a algo que nos chamou atenção, por exemplo, a comida que compramos em um restaurante com a expectativa de ser saborosa, mas que chegou à mesa fria e insossa, podemos optar por não comer ou por chamar o atendente para que a expectativa seja cumprida. As críticas não precisam ser faladas, somente o pensar é capaz de determinar a conduta.

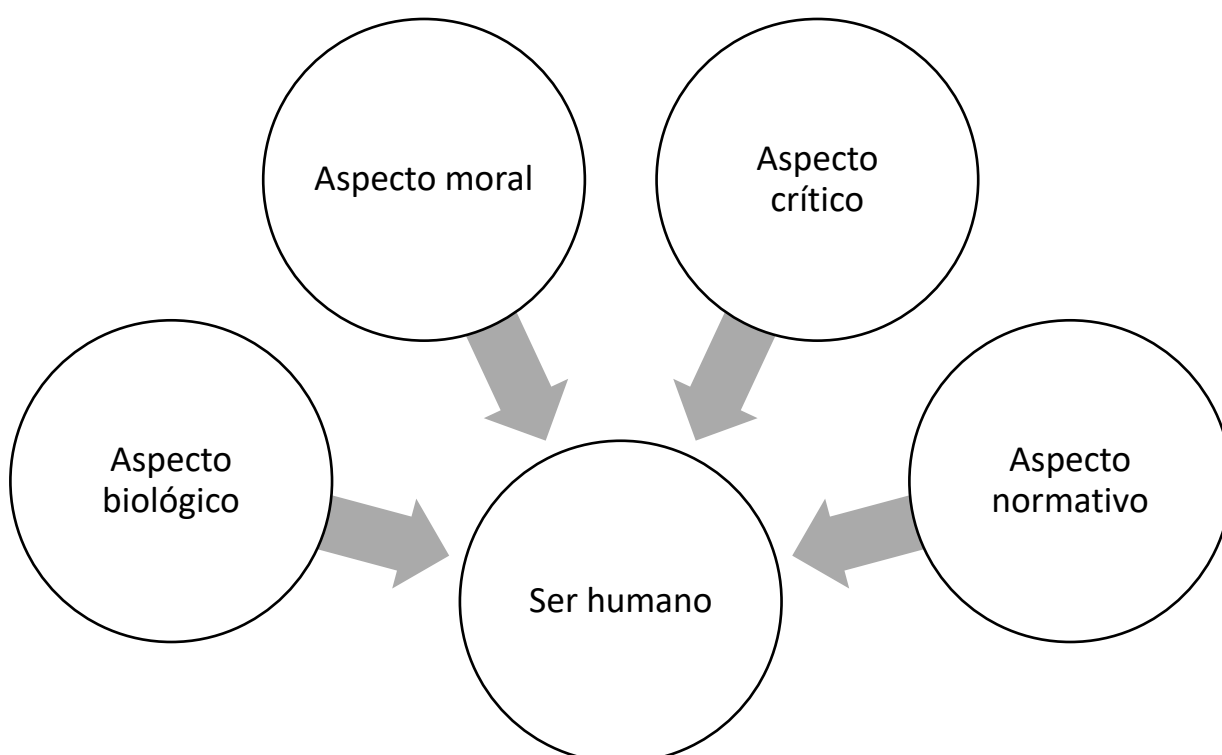
Ainda assim, parte das nossas críticas são oriundas das falsas expectativas ou a frustração delas, outra parte em função da alienação promovida por uma estrutura que reduz o campo de crítica ao controlar os desejos do sujeito, e uma parte que corresponde à crítica totalmente infundada. As críticas podem ser tanto direcionadas ao que se encontra ao exterior do ser quanto ao que entende pelo seu interior.

---

<sup>10</sup> Além de Roger Scruton (2020) que rebate Richard Dawkins (2007), o debate acerca da relação entre a cultura e natureza também é feito por Fernando Haddad (2022). Yuval Noah Harari (2020, p. 52-54) abarca as teorias da psicologia evolucionista em sua análise sobre a nossa natureza, história e psicologia. Os estudos das classes da sociobiologia e da psicologia evolucionista têm ganhado espaço nas últimas décadas, de modo que contemplamos alguns desses estudos neste trabalho.

Quanto ao aspecto normativo, apontamos o fenômeno da intrusão de consciência para a correspondência da conduta do ser ao programa imperativo do sistema jurídico, com a sua finalidade de promover transformação e conformação à realidade, com a participação do legislador, intérprete, aplicador ou vigilante, de modo a possibilitar o convívio social e a harmonia em sociedade. Trata-se de um aspecto que resulta no processo de determinar a dependência ao meio, com a finalidade orientar condutas do ser, especialmente quando inadequadas, estabelecendo uma expectativa que pode diferir da sua vontade particular.

**Figura 3 – Aspectos formadores do resistente**



Fonte: elaboração do autor.

Desse modo, percebemos que a resistência tributária é exercida pelo ser humano consciente de seus atos, influenciado pelos aspectos biológico, moral, crítico e normativo, formando uma multidimensionalidade, que movimentam a si mesmos ou um aspecto pode movimentar outro ou vários, no sentido de proteger a propriedade contra os efeitos da tributação, ainda que potenciais, na perspectiva do ser. As suas implicações são relevantes para o dever-ser, na medida em que o descompromisso dos atos pode ser objeto de sanção, assim como o processo discursivo pode afetar (in)diretamente na supremacia e na força normativa da Constituição.

## CONCLUSÃO

Analisamos a genealogia do direito de propriedade, desde a Antiguidade até chegarmos na atualidade histórica, a tributação no sistema constitucional brasileiro, ponderando aspectos da interpretação, dos conceitos e das relações entre o direito, a moral e a legitimidade, da relação entre tributação e representação, os limites constitucionais ao poder de tributar, e apresentamos o fenômeno histórico e atual da resistência tributária no Estado Constitucional.

Partimos do princípio de que a propriedade não está ileso de eventos externos, como os desastres ambientais e a usurpação de seu direito por outrem, de modo que, o sujeito que não possui condições de proteger a sua propriedade por conta própria, passa a preservá-lo com participação de outros. Sustentamos ainda que o sujeito que domina algo, quando se sente ameaçado por uma outra força que lhe é estranha ou dissonante, resistirá a pretensão do outro, na medida de suas forças econômicas, escusando-se ou encontrando meios de atenuar o que se entende como dano à propriedade. Assentamos, outrossim, que os tributos podem ser entendidos pelo sujeito-proprietário da coisa como uma afronta ao seu direito de propriedade, que poderá resistir à força da tributação, lícitamente ou não, fenômeno esse que denominamos de resistência tributária.

Investigamos a origem da propriedade, que remonta à Antiguidade, o tratamento conferido pela sociedade greco-romana, a difusão da noção de propriedade pelos romanos, o desenvolvimento das estruturas da sociedade feudal, as relações de propriedade nesse período histórico, a importância dos contratualistas e o embate entre a teoria do direito divino dos reis com o movimento protestante, a participação da burguesia na política e a Revolução Francesa de 1789. Logo em seguida, destacamos que as ordens jurídicas instituídas no período pós-revolucionário não teriam consagrado a função social da propriedade, tendo este princípio construído especialmente na Constituição de Weimar de 1919, a partir das evoluções doutrinárias e jurisprudenciais, até chegarmos na CRFB/88, encerrando o primeiro capítulo.

Evidenciamos no segundo capítulo que os direitos têm custos, dependendo da arrecadação tributária, que é fruto das relações tributárias que têm como partes integrantes o Estado, ou quem lhe faça às vezes, e o contribuinte, as quais são regradas por um sistema jurídico que disciplina o comportamento de uma parte em relação à outra. Ademais, abarcamos a disciplina das normas de primeiro e segundo graus, os conceitos no processo de construção das normas jurídicas, a relação entre

o direito, a moral e a legitimidade, o perfil dirigente da Constituição, a relação entre tributação e representação, bem como realizamos uma exposição sumária dos limites constitucionais ao poder de tributar da autoridade estatal.

Destacamos no terceiro capítulo que os nossos genes podem nos instruir a sermos egoístas, mas que isso não é necessário ou permanente, dependendo de fatores culturais. Para mais, sustentamos que o ser humano se une ao outro pela perda e necessidade inerentes à sua condição natural. Diante de comportamentos que se revelaram prejudiciais, precisou-se construir um controle do ser para levá-lo a condutas adequadas, superando juízos de certo e errado, ensinando as condutas e corrigindo o comportamento que seja contrário à ordem estabelecida.

Revelamos que a nossa Constituição positiva a propriedade como um direito fundamental e atribui função social, bem como que o direito de propriedade se compatibiliza com a tributação, dado que o sistema se integra como uma unidade que consagra como resposta a possibilidade desse direito existir, além de efetuar um apontamento crítico dessa relação. Ato contínuo, tratamos das forças de exceção e compatibilização, apontando as categorias de intensidade, quantidade, qualidade, extensão e duração da resistência tributária, ressaltando a base de resistência, a presença necessária do sistema de valores pelo sujeito e o consequente exercício dela, ponderando os aspectos biológico, moral, crítico e normativo que influenciam o ser cultural no seu ato de consciência.

Concluindo, diante de todas as premissas, em nossa primeira aproximação científica, além de procurar identificar uma causa comum na origem das Constituições, propomos uma definição de resistência tributária: o ato de consciência do resistente de mitigar a força da tributação, por meios lícitos ou ilícitos, antes ou no momento da elaboração legislativa, bem como na ocorrência da exação, com a finalidade de proteger o seu direito de propriedade, tanto pela força de exceção quanto pela de compatibilização, confrontando a pretensão do proponente, que idealmente atua em prol da força normativa da Constituição e das leis.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ADAMS, Charles. *For good and evil. The impact of taxes on the course of civilization*. 2. ed. Lanham, New York, Toronto, Plymouth: Madison, 1999.
- ADORNO, Theodor W. *Introdução à dialética*. Tradução: Erick Calheiros de Lima. São Paulo: Editora Unesp, 2022.
- ALEXY, Robert. *Conceito e validade do direito*. Tradução: Gercélia Batista de Oliveira Mendes. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2009.
- \_\_\_\_\_. *Teoria dos direitos fundamentais*. 2. ed. Tradução: Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2011.
- ANDERSON, Perry. *Passagens da Antiguidade ao feudalismo*. Tradução: Renato Prelorentzou. 1. ed. São Paulo: Editora Unesp, 2016.
- ANDRESS, David. *O terror: guerra civil e a Revolução Francesa*. Tradução: Clóvis Marques. Rio de Janeiro: Record, 2007.
- ARISTÓTELES. *Política*. Tradução: Antônio Campelo Amaral e Carlos Gomes. Lisboa: Vega, 1998.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- ÁVILA, Humberto. Legalidade tributária multidimensional. In: FERRAZ, Roberto. (coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 277-291.
- \_\_\_\_\_. *Teoria da segurança jurídica*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.
- \_\_\_\_\_. *Legalidade tributária material: conteúdo, critérios e medida do dever de determinação*. 1. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2022.
- \_\_\_\_\_. *Teoria da indeterminação no direito: entre a indeterminação aparente e a determinação latente*. 1. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2022.
- \_\_\_\_\_. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 21. ed. São Paulo: Malheiros: Juspodivm, 2022.
- BEARD, Mary. *SPQR: a history of ancient Rome*. 1. ed. New York: Liveright Publishing Corporation, 2015.
- CALAINHO, Daniela Buono. *História medieval do Ocidente*. Petrópolis: Vozes, 2014.
- COULANGES, Fustel de. *A cidade antiga*. Tradução: Fernando de Aguiar. São Paulo: Martins Fontes, 1981.
- DAWKINS, Richard. *O gene egoísta*. Tradução: Rejane Rubino. 1. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2007.

- ENGELS, Friedrich. *A origem da família, da propriedade privada e do estado: em conexão com as pesquisas de Lewis H. Morgan*. Tradução: Nélio Schneider. 1. ed. São Paulo: Boitempo, 2019.
- FREUD, Sigmund. *O eu e o id, "autobiografia" e outros textos (1923-1925)*. Tradução: Paulo César de Souza. São Paulo: Companhia das Letras, 2011. v. 16.
- \_\_\_\_\_. *Compêndio de Psicanálise e outros escritos inacabados*. Tradução: Pedro Heliodoro Tavares. 1. ed. Belo Horizonte: Autêntica, 2020.
- FONTES, Paulo Gustavo Guedes. *Neoconstitucionalismo e Verdade: limites democráticos da jurisdição constitucional*. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.
- GOODY, Jack. *The theft of history*. Cambridge: Cambridge University Press, 2006.
- GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988: (interpretação e crítica)*. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.
- HABERMAS, Jürgen. *Faticidade e validade: contribuições para uma teoria discursiva do direito e da democracia*. Tradução: Rúrion Melo e Felipe Gonçalves Silva. 2. ed. São Paulo: Editora Unesp, 2021.
- \_\_\_\_\_. *Consciência moral e ação comunicativa*. Tradução: Rúrion Melo. São Paulo: Editora Unesp, 2023.
- HADDAD, Fernando. *O terceiro excluído: contribuição para uma antropologia dialética*. 1. ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2022.
- HARARI, Yuval Noah. *Sapiens: uma breve história da humanidade*. 1. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2020.
- HEGEL, Georg Wilhelm Friedrich. *Linhas fundamentais da filosofia do direito: direito natural e ciência do Estado no seu traçado fundamental*. Tradução: Marcos Lutz Müller; incluindo adendos de Eduard Gans; introdução de Jean-François Kervégan. São Paulo: Editora 34, 2022.
- HESSE, Konrad. *A força normativa da Constituição*. Tradução: Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sergio Fabris Editor, 1991.
- LE GOFF, Jacques. *As raízes medievais da Europa*. Tradução: Jaime A. Clasen. Petrópolis: Vozes, 2007.
- LEVITSKY, Steven; ZIBLATT, Daniel. *Como as democracias morrem*. Tradução: Renato Aguiar. 1. ed. Rio de Janeiro: Zahar, 2018.
- LOPES, Marcos Antônio. *O absolutismo: política e sociedade na Europa moderna*. São Paulo: Brasiliense, 1996.

- MARX, Karl. *Manuscritos econômico-filosóficos*. Tradução: Jesus Ranieri. 4. ed. São Paulo: Boitempo, 2010.
- \_\_\_\_\_. *O 18 de brumário de Luís Bonaparte*. Tradução: Nélvio Schneider. São Paulo: Boitempo, 2011.
- \_\_\_\_\_. *Crítica da filosofia do direito de Hegel, 1843*. Tradução: Rubens Enderle e Leonardo de Deus. 3. ed. São Paulo: Boitempo, 2013.
- MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 15. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.
- MIRANDA, Jorge. *Textos históricos do direito constitucional*. Lisboa: Casa da Moeda, 1980.
- PIKETTY, Thomas. *Capital e ideologia*. Tradução: Maria de Fátima Oliva do Coutto e Dorothée de Bruchard. 1. ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2020.
- PLATÃO. *A República*. Tradução: Carlos Alberto Nunes. 4. ed. Belém: ed.ufpa, 2016.
- SERRANO, Javier Paricio; BARREIRO, Alejandro Fernández. *Historia del Derecho Romano y su Recepcion Europea*. 6. ed. Madrid: El Faro, 2002.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 12. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023.
- SCRUTON, Roger. *Sobre a natureza humana*. Tradução: Lya Luft. 1. ed. Rio de Janeiro: Record, 2020.
- SILVA, Virgílio Afonso da. *Direito constitucional brasileiro*. 1. ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2021.
- STRAUSS, Leo. *Direito natural e história*. Tradução: Bruno Costa Simões. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2014.
- TOCQUEVILLE, Alexis de. *O Antigo Regime e a Revolução*. Tradução: Rosemary Costhek Abílio. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2009.
- WEBER, Max. *Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva*. Tradução: Regis Barbosa e Karen Elsabe Barbosa. Brasília: Editora Universidade de Brasília; São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 1999.