



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO PARANÁ
ESCOLA DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO - PPGD

CLÁUDIA MARIA BORGES COSTA PINTO

A REVOLUÇÃO SOCIAL E O DIREITO TRIBUTÁRIO

Vaticínios de Alfredo Augusto Becker

CURITIBA

2019

CLÁUDIA MARIA BORGES COSTA PINTO

A REVOLUÇÃO SOCIAL E O DIREITO TRIBUTÁRIO

Vaticínios de Alfredo Augusto Becker

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito – PPGD, Pontifícia Universidade Católica do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Doutora em Direito.

Orientador: Prof. Dr. André Parmo Folloni.

CURITIBA

2019

Dados da Catalogação na Publicação
Pontifícia Universidade Católica do Paraná
Sistema Integrado de Bibliotecas – SIBI/PUCPR
Biblioteca Central
Luci Eduarda Wielganczuk – CRB 9/1118

P659r
2019

Pinto, Cláudia Maria Borges Costa
A revolução social e o direito tributário : vaticínios de Alfredo Augusto
Becker / Cláudia Maria Borges Costa Pinto ; orientador: André Parmo Folloni.
– 2019.
191 f : il. ; 30 cm

Tese (doutorado) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba,
2019
Bibliografia: f. 177-189

1. Direito tributário. 2. Impostos – Aspectos sociais. 3. Fiscalização
tributária. 4. Becker, Alfredo Augusto, 1928-. I. Folloni, André Parmo.
II. Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Programa de Pós-Graduação
em Direito. III. Título.

Dóris 4. ed. – 341.39

TERMO DE APROVAÇÃO

CLÁUDIA MARIA BORGES COSTA PINTO

A REVOLUÇÃO SOCIAL E O DIREITO TRIBUTÁRIO

Vaticínios de Alfredo Augusto Becker

Tese apresentada ao programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUCPR, como requisito parcial para a obtenção do título de Doutora em Direito.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Dr. André Parmo Folloni – Pontifícia Universidade Católica do Paraná
(Orientador)

Prof. Dr. Luiz Alberto Blanchet – Pontifícia Universidade Católica do Paraná
(Examinador Interno)

Prof. Dr. José Roberto Vieira – Universidade Federal do Paraná
(Examinador Externo)

Prof. Dr. Octávio Campos Fischer – Unibrasil
(Examinador Externo)

Demetrius Nichele Macei – Unicuritiba
(Examinador Externo)

Curitiba, 22 de junho de 2019.

AGRADECIMENTOS

Inicialmente agradeço a Deus, por ter me proporcionado, entre tantos percalços havidos no processo conturbado da elaboração desta tese, a amizade e compreensão do Professor Doutor André Parmo Folloni. Um verdadeiro jurista, um notável ser humano, um grande educador, ao qual nunca poderei retribuir à altura o apoio e ensinamentos.

Agradeço a Deus também por ter preservado a saúde de minha mãe, Agneta Borges Costa Pinto, a quem devo tudo e um pouco mais. Gratidão eterna.

Entre os demais amigos, assumindo o risco de omitir algum nome, agradeço ao grande e estimado amigo Guilherme Afonso Laskoski, o qual laboriosa e pacientemente aceitou as difíceis trocas de aulas no ano de 2016 e também sempre me brindou e me surpreendeu com o seu vasto conhecimento e generosidade incomuns. Também agradeço aos queridos amigos Natália Dibb e Carlos Eduardo Pereira Dutra, pela disponibilidade em assumir as aulas das pós-graduações na FESP e na Escola de Negócios da PUCPR.

Gratidão especial às minhas queridas amigas Airam da Rocha Guazelli de Jesus, Andréia Cristina Sauer, Elizabeth Tedeschi, Helen Brun Cortiano, Janiz Pereira Costa e Larissa Camila Leitollés.

Agradeço aos meus amados irmãos Erik Koubik e Alessandra de Fátima Borges Gomes, pelo apoio no difícil e delicado processo familiar que enfrentamos, desde 2015. Para minha cunhada Edilene Koubik, obrigada pela sua fé e pelo seu carinho.

Ao meu pai, Francisco Costa Pinto (*in memoriam*).

Agradeço aos amigos do corpo docente da graduação da PUCPR e os represento na pessoa da minha querida amiga Elayne Auxiliadora de Freitas Calsavara. Aos amigos do corpo docente da PPGD da PUCPR igualmente expressei os meus agradecimentos e o faço na pessoa do Professor Doutor André Parmo Folloni.

Agradeço aos amigos do corpo discente da PPGD, aqui representados pelo meu querido e especial amigo João Guilherme Holzmann Duarte.

Agradeço à Secretaria da PPGD, o que o faço na pessoa da sempre inestimável Eva Curello.

Gratidão aos amigos queridos do escritório Venturi Silva & Huttner, representados aqui pelo Dr. Erich Huttner.

Por fim, agradeço ao meu filho amado e abençoado por Deus, Rafael Borges da Rocha Guazelli, um anjo que suportou estoicamente todas as agruras das minhas falhas, das minhas

ausências de corpo presente e que, não obstante, sempre me ofertou um abraço apertado, um beijo carinhoso e um sorriso terno e cativante.

Em tudo e por tudo dou graças a Deus.

(...) Ói, por dentro das águas há quadros e sonhos
E coisas que sonham o mundo dos vivos
Há peixes milagrosos, insetos nocivos
Paisagens abertas, desertos medonhos
Léguas cansativas, caminhos tristonhos
Que fazem o homem se enganar
Há peixes que lutam para se salvar
Daqueles que caçam num mar revoltoso
E outros que devoram com gênio assombroso
As vidas que caem na beira do mar

E até que a morte eu sinta chegando
Prossigo cantando, beijando o espaço
Além do cabelo que desembaraço
Invoco as águas a vir inundando
Pessoas e coisas que vão arrastando
Do meu pensamento já podem lavar
Ah, no peixe de asas eu quero voar
Sair do oceano de tez poluída
Cantar um galope fechando a ferida
Que só cicatriza na beira do mar (...)

- José Ramalho Neto e Lula Cortes.

RESUMO

O objetivo da tese é investigar as ideias que Alfredo Augusto Becker desenvolveu na sua obra Teoria Geral do Direito Tributário a respeito da revolução social e do finalismo extrafiscal dos tributos. A justificativa para a pesquisa reside na paradoxal situação em que essa obra foi recepcionada pela doutrina nacional. É um dos livros mais influentes da história do Direito Tributário brasileiro, mas sua influência ficou restrita aos temas relativos à estrutura da norma de incidência tributária e seus reflexos teóricos e práticos, enquanto os temas substantivos relativos à tributação foram relativamente desprezados. A tese recupera esses temas, preenchendo uma lacuna nos estudos tributários nacionais, tanto no que diz respeito à teoria da tributação, quanto à história das ideias tributárias brasileiras. Para tanto, o trabalho busca compreender as motivações e as influências teóricas de Alfredo Augusto Becker, resgatando as referências utilizadas pelo autor para reconstruir o contexto teórico e socioeconômico que fundamentam e motivam suas reflexões. A tese demonstra que Alfredo Augusto Becker, atento à possibilidade do princípio da aceleração da história provocar a rápida obsolescência do Direito Positivo, identificou uma tensão que poderia provocar uma ruptura social que, por sua vez, desencadearia uma revolução social. Esta revolução social seria promovida por “um artífice do novo mundo”, o homem que, ao emergir do seio do “povo real”, dominaria a arte de construir e manejar o Direito Positivo, renovando-o, com base em um humanismo cristão, em favor de construção e reconstrução da ordem social. Alfredo Augusto Becker, reconhecendo que o Direito Positivo apresenta natureza essencialmente instrumental, atribuiu ao Direito Tributário duas funções revolucionárias: construir e reconstruir a ordem social, elevando-se, nessa empreitada, a importância da tributação extrafiscal e a futura proliferação de tributos “*in natura*” e “*in labore*”. A tese explica por que é possível concluir que, subjacentes às ideias de Alfredo Augusto Becker em relação ao futuro do Direito Tributário, estaria uma inclinação do jurista pelo socialismo utópico, na vertente do socialismo cristão, o que justificaria, como resultado da preconizada revolução social, uma democracia social cristã. A tese também deixa clara, no pensamento de Alfredo Augusto Becker, a fundamentação da tributação não apenas na soberania do Estado – fundamento óbvio, nas palavras do autor –, mas também e essencialmente nos vínculos de solidariedade social descritos na embriogênese do Estado. A partir disto, emergem associações e conclusões importantes sobre o pensamento de Alfredo Augusto Becker: a importância capital do orçamento público cíclico e o manejo da tributação extrafiscal em concurso com a despesa pública, ampliando-se a compreensão das razões pelas quais o autor admitia que outras prestações, diversas das obrigações de dar dinheiro ao Estado, pudessem configurar, também, tributo. Com isso, os resultados da tese lançam nova luz sobre o pensamento de Alfredo Augusto Becker e revelam que o jurista, além de não se furtar ao esforço de construir uma teoria geral do Direito Tributário, também não deixou de lado a realidade do seu tempo e, a partir disto, ousou antecipar um futuro revolucionário para o Direito Tributário.

Palavras-chave: Alfredo Augusto Becker. Revolução Social. Tributação. Intervenção do Estado. Desenvolvimento.

ABSTRACT

The purpose of the thesis is to investigate the ideas that Alfredo Augusto Becker developed in his book *General Theory of Tax Law* regarding the social revolution and the extrafiscal finalism of the taxes. The justification for the research consists in the paradoxical situation in which this work was received by the national doctrine. It is one of the most influential books in the history of Brazilian Tax Law, but its influence was restricted to the themes related to the structure of the tax incidence standard and its theoretical and practical reflections, while the substantive issues associated to taxation were relatively neglected. The thesis recaptures these themes, filling a gap in national tax studies, both with respect to tax theory and the history of Brazilian tax ideas. For this, the work intends to understand the motivations and theoretical influences of Alfredo Augusto Becker, revisiting the references used by the author to reconstruct the theoretical and socioeconomic context that underlie and motivate his reflections. The thesis shows that Alfredo Augusto Becker, attentive to the possibility of the principle of acceleration of history to induce the rapid obsolescence of the Positive Law, identified a tension that could provoke a social rupture that, in turn, would trigger a social revolution. This social revolution would be promoted by "an architect of the new world," the man who, emerging from the bosom of the "real people," would master the art of building and managing Positive Law, renewing it on the basis of a Christian humanism, in favor of construction and reconstruction of the social order. Alfredo Augusto Becker, recognizing that the Positive Law has an essentially instrumental nature, attributed to the Tax Law two revolutionary functions: building and rebuilding the social order, thus raising in this endeavor the importance of extra-fiscal taxation and the future proliferation of "in natura" and "in laborem" taxes. The thesis explains why it is possible to conclude that, underlying the ideas of Alfredo Augusto Becker about the future of Tax Law, there would be an inclination of the jurist for utopian socialism, in the Christian socialism side, which would justify, as a result of the preconized social revolution, a Christian social democracy. The thesis also makes clear in Alfredo Augusto Becker's thinking the basis of taxation not only on the sovereignty of the State - an obvious basis, in the author's words - but also and essentially on the bonds of social solidarity described by him in the embryogenic state. From this, important associations and conclusions on Alfredo Augusto Becker's thinking emerge: the capital importance of the cyclical public budget and the management of extrafiscal taxation in cooperation with public expenditure, increasing the understanding of the reasons why the author admitted that other benefits, other than the obligations to give money to the State, could also be a tribute. Thereby, the results of the thesis offers a new view on the Alfredo Augusto Becker's thinking and reveal that the jurist, besides not avoiding the effort to construct a general theory of Tax Law, also did not ignore the reality of his time and , from this, dared to anticipate an revolutionary future for Tax Law.

Keywords: Alfredo Augusto Becker. Social revolution. Taxation. State intervention. Development.

RÉSUMÉ

L'objectif de cette thèse est d'étudier les idées développées par Alfredo Augusto Becker dans son livre *Teoria Geral do Direito Tributário* (Théorie Générale du Droit Fiscal) concernant la révolution sociale et le finalisme extrafiscal des impôts. La justification de la recherche réside dans la situation paradoxale dans laquelle cet ouvrage a été reçu par la doctrine nationale. C'est l'un des ouvrages les plus influents de l'histoire du droit fiscal brésilien, mais son influence se limitait aux thèmes liés à la structure de la norme d'incidence fiscale et à ses réflexions théoriques et pratiques, tandis que les questions substantives liées à la fiscalité étaient relativement négligées. La thèse reprend ces thèmes, comblant ainsi une lacune dans les études fiscales nationales, à la fois en ce qui concerne la théorie fiscale et l'histoire des idées fiscales brésiliennes. Pour cela, le travail cherche à comprendre les motivations et les influences théoriques d'Alfredo Augusto Becker, en récupérant les références utilisées par l'auteur pour reconstruire le contexte théorique et socio-économique qui fondent et motivent ses réflexions. La thèse montre qu'Alfredo Augusto Becker, attentif à la possibilité du principe d'accélération de l'histoire pour provoquer l'obsolescence du Droit Positif, a identifié une tension qui pourrait provoquer une rupture sociale qui, à son tour, déclencherait une révolution sociale. Cette révolution sociale serait promue par "un artificier du nouveau monde", l'homme qui, en émergeant au sein du "peuple réel", maîtriserait l'art de construire et de gérer le droit positif, en le renouvelant sur la base d'un humanisme chrétien, en faveur de la construction et de la reconstruction de l'ordre social. Alfredo Augusto Becker, reconnaissant que le droit positif a un caractère essentiellement instrumental, attribue au droit fiscal deux fonctions révolutionnaires: édifier et reconstruire l'ordre social, soulignant ainsi, dans cet effort, l'importance de la fiscalité extra-fiscale et de la prolifération future des impôts "in natura "et" in laborem ". La thèse explique pourquoi il est possible de conclure que, sous-jacent les idées d'Alfredo Augusto Becker en ce qui concerne l'avenir du droit fiscal, le juriste aurait tendance au socialisme utopique, sous l'aspect du socialisme chrétien, ce qui justifierait, à la suite de la révolution sociale préconisée, une démocratie sociale chrétienne. La thèse précise également dans la pensée d'Alfredo Augusto Becker, le fondement de la fiscalité non seulement sur la souveraineté de l'État - fondement évident, selon les termes de l'auteur - mais aussi et essentiellement sur les liens de solidarité sociale décrits dans l'état embryogène. De là émergent d'importantes associations et conclusions sur la pensée d'Alfredo Augusto Becker: l'importance capitale du budget public cyclique et la gestion de la fiscalité extrafiscale en concurrence avec les dépenses publiques, permettant de mieux comprendre les raisons pour lesquelles l'auteur a admis que d'autres avantages, autres que l'obligation de donner de l'argent à l'État, pourraient également constituer une contribution. Ainsi, les résultats de la thèse jettent une lumière nouvelle sur la pensée d'Alfredo Augusto Becker et révèlent que le juriste, tout en n'échappant pas à l'effort de construire une théorie générale du droit fiscal, n'a pas laissé aussi de côté la réalité de son époque et, à partir de là, a osé anticiper un avenir révolutionnaire pour le Droit Fiscal.

Mots-clés: Alfredo Augusto Becker. Révolution sociale. Fiscalité. Intervention de l'Etat. Développement.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 – Carga tributária no Brasil de 1900 a 2017.....	38
Figura 1 – Representação gráfica do espectro atômico do Estado	68

LISTA DE SIGLAS

CRFB – Constituição da República Federativa do Brasil

CTN – Código Tributário Nacional

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
2 ALFREDO AUGUSTO BECKER E O TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO	21
2.1 BREVE RELATO SOBRE A VIDA E OBRA DE ALFREDO AUGUSTO BECKER.....	22
2.2 A CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DO DESENVOLVIMENTO DA DOCTRINA E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIAS QUANDO DA PUBLICAÇÃO DO “TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO”	27
2.2.1 O desenvolvimento da legislação tributária no Brasil até à publicação do Teoria Geral do Direito Tributário	28
2.2.2 Do desenvolvimento da doutrina tributarista no Brasil até à publicação do Teoria Geral do Direito Tributário	39
2.2.3 Alfredo Augusto Becker: um jurista dos tempos heroicos	50
2.3 PRINCIPAIS IDEIAS DE ALFREDO AUGUSTO BECKER EXPOSTAS NO TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO	53
2.3.1 Análise das ideias específicas de Alfredo Augusto Becker para a compreensão da Revolução social e o Direito Tributário	57
2.3.1.1 Embriogenia do Estado.....	58
2.3.1.1.1 Do Estado como Ser Social	60
2.3.1.2 Relação constitucional do Estado	62
2.3.1.3 Do bem comum (autêntico ou falso)	64
2.3.1.4 O poder do Estado	65
2.3.1.5 Espectro atômico da embriogenia do Estado e a identificação dos fundamentos jurídicos do Direito Tributário:a embriogenia do Estado comparada ao átomo.....	66
2.3.1.5.1 Elementos constitutivos do espectro atômico do Estado e o princípio da igualdade	67
2.3.1.5.2 Consciência social	69
2.3.1.5.3 Personalidade jurídica	71
2.3.1.5.4 Identificação dos fundamentos não tão óbvios do Direito Tributário: capacidade contributiva, poder de tributar e solidariedade social.....	71
2.3.1.6 Do processo de formação da regra jurídica (rectius: Direito Positivo) na visão de Alfredo Augusto Becker: esclarecimentos necessários	74
2.3.1.6.1 Momento pré-jurídico.....	75

2.3.1.6.2 Momento jurídico	76
2.3.1.6.3 A criação da regra jurídica é genuína Arte. A utilização da regra jurídica é verdadeira Ciência.....	80
2.3.1.7 A natureza jurídica do Orçamento Público.....	82
3 REVOLUÇÃO SOCIAL E O DIREITO TRIBUTÁRIO	90
3.1 A METAMORFOSE JURÍDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO	93
3.2 O PRINCÍPIO DA ACELERAÇÃO DA HISTÓRIA.....	95
3.3 CADUCIDADE PRECOCE DO DIREITO TRIBUTÁRIO E DO ORÇAMENTO PÚBLICO.....	98
3.4 RUPTURA ENTRE O ESTADO E A <i>PEUPLE RÉEL</i>	100
3.5 REVOLUÇÃO SOCIAL E SEUS ELEMENTOS	102
3.5.1 O agente da revolução social	112
3.5.2 Modos de realização da revolução social. Revolução humanista cristã.....	121
3.6 A CRIAÇÃO DE UMA DEMOCRACIA SOCIAL.....	129
3.6.1 Afinal, Alfredo Augusto Becker era socialista?	133
3.7 A RENOVAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO E A TRIBUTAÇÃO	144
4 DO FORMALISMO AO DIREITO TRIBUTÁRIO FUNCIONAL. OS VATICÍNIOS DE ALFREDO AUGUSTO BECKER	145
4.1 RENOVAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO POSITIVO PELO HUMANISMO CRISTÃO	146
4.1.1 A influência do pensamento cristão como fundamento da solidariedade social e o seu desdobramento na tributação.....	149
4.1.2 Da proliferação dos tributos “in labore” e “in natura” como resultante da solidariedade social como fundamento da tributação	154
4.3 DO DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE REVOLUÇÃO SOCIAL..	156
4.4 DA TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL E A IMPORTÂNCIA DO ORÇAMENTO CÍCLICO	159
4.4.1 Do orçamento cíclico	160
5 CONCLUSÕES.....	175
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	182
APÊNDICE A	196

1 INTRODUÇÃO

A inspiração do tema desta tese origina-se de um pequeno trecho de um artigo escrito por José Souto Maior Borges, no qual o mesmo afirma que a dogmática tributarista brasileira recepcionou bem e enalteceu os aspectos estruturalistas da obra *Teoria Geral do Direito Tributário*, de Alfredo Augusto Becker¹, sem que, no entanto, fossem elaborados estudos doutrinários sobre os parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V da referida obra, os quais são intitulados, respectivamente, “Revolução social e o Direito Tributário” e “Finalismo extrafiscal do tributo”².

A partir da citada afirmação foi realizada uma investigação sobre a procedência ou improcedência da mesma, não sendo localizados, até a presente data, estudos doutrinários nacionais e específicos sobre os parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do *Teoria Geral do Direito Tributário*.

Entrementes André Parmo Folloni abona parcialmente a afirmação de José Souto Maior Borges ao expressar o entendimento de que essa “parte fundamental de sua obra” foi “esquecida e subjugada pela doutrina, que enfatizou, quase com exclusividade, o aspecto estrutural de sua Teoria geral do direito tributário”³.

Diante da possibilidade de desenvolver uma pesquisa científica inédita, firmaram-se os objetivos desta tese e foram selecionados dos recursos metodológicos para o atendimento de tais objetivos.

Assim, o primeiro objetivo desta tese é compreender as previsões de Alfredo Augusto Becker em relação ao futuro do Direito Tributário, descritas nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V, Parte V do *Teoria Geral do Direito Tributário*, a saber: a renovação integral do Direito Tributário Positivo e a atribuição de dois papéis fundamentais ao mesmo: a destruição e reconstrução de uma determinada ordem social (também econômica e jurídica).

Em concordância com este primeiro objetivo esta tese analisa as ideias que servem de substrato a estas previsões, isto é, que a renovação do Direito Tributário Positivo ocorreria por obra de uma revolução social, inspirada por um humanismo cristão e, no plano dos papéis

¹ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6ª edição, São Paulo: Noeses, 2013.

² BORGES, José Souto Maior. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 211, abr. 2013.

³ Esclareça-se que no trecho ora reproduzido o referido autor considera especificamente o ponto em que Alfredo Augusto Becker previu a extrafiscalidade “como o futuro da tributação no mundo”, não se estendendo, no entanto, ao aspecto da revolução social e o Direito Tributário. FOLLONI, André. Isonomia na tributação extrafiscal. **Revista Direito GV**, [S.l.], v. 10, n. 1, p. 201-220, jan. 2014. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/revdireitoagv/article/view/43565/42282>>. Acesso em: 17 nov. 2018.

confiados ao Direito Tributário, o emprego do finalismo extrafiscal dos tributos como ferramenta fundamental para a consecução da predita revolução social.

Apesar da ausência de estudos doutrinários específicos sobre os parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”, em se cuidando de previsões (e registrando-se que as contribuições doutrinárias não são vinculantes para o desenvolvimento do Direito Positivo) entendeu-se possível estabelecer o segundo objetivo desta tese: verificar se estas previsões se concretizaram, total ou parcialmente, no Direito Tributário Positivo brasileiro (esclareça-se que não obstante Alfredo Augusto Becker apresentar o “Teoria Geral do Direito Tributário” como uma obra cuja pretensão seria constituir uma “teoria geral”, aplicável a qualquer tempo e espaço, esta tese delimita o estudo apenas em relação ao Direito Tributário brasileiro).

Por outro lado é importante explicar que apesar de tratar-se de temática de grande importância, não está entre os objetivos desta tese analisar as razões pelas quais a doutrina tributarista nacional inclinou-se a enfatizar apenas os aspectos estruturalistas da obra de Alfredo Augusto Becker (desenvolvendo, a partir disto, uma predileção pelos estudos dos aspectos semânticos e sintáticos da linguagem científica), uma vez que tais razões já foram objeto de pesquisas e críticas, inclusive com a indicação de novas aberturas para Ciência do Direito, por autores tais como André Folloni, Humberto Ávila, Andrei Pitten Veloso, Marco Aurélio Greco e, também, pelo próprio José Souto Maior Borges⁴.

Quanto ao primeiro objetivo desta tese, com o fim de compreender as ideias que serviram de base às previsões de Alfredo Augusto Becker em relação ao futuro do Direito Tributário, é importante destacar que o jurista gaúcho distanciou-se do compromisso de utilizar uma linguagem científica rigorosa⁵ e empregou palavras imprecisas no desenvolvimento das ditas previsões e ideias que lhes servem de fundamento, o que demandou, por conseguinte, a busca de subsídios nas obras referenciadas nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”, selecionando-se aquelas que apresentaram maior relevância para afastar algumas ambiguidades.

⁴ FOLLONI, André. **Ciência do direito tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013; ÁVILA, Humberto. Função da ciência do direito tributário: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo. **Revista Direito Tributário Atual**. São Paulo, n. 29, 2013; ÁVILA, Humberto. **A Doutrina e o Direito Tributário**. Fundamentos do Direito Tributário. Madri: Marcial Pons, 2012; VELLOSO, Andrei Pitten. A ciência do direito tributário. **Jornal Carta Forense**. n. 129, fev. 2014; GRECO, Marco Aurélio. Crise do formalismo no direito tributário brasileiro. **Revista PGFN**, Ano 1, n. 1, 2011, p. 9-18; BORGES, José Souto Maior. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 211, abril/2013.

⁵ BECKER, 1999, p. 42.

Ainda no esforço de atender ao primeiro objetivo desta tese e em atenção aos ensinamentos de André Parmo Folloni (o qual secundado na hermenêutica histórica que, para ele, é “filha ilustre de José Souto Maior Borges”, impõe a “consideração das circunstâncias históricas que originaram uma teoria, como expediente necessário para a sua boa compreensão”⁶) realizou-se uma pesquisa sobre as circunstâncias históricas que antecederam a elaboração e publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”.

Entretanto, com o escopo de delimitar o âmbito de investigação, a pesquisa das circunstâncias históricas orientou-se para a descrição e análise de acontecimentos da vida pessoal e profissional de Alfredo Augusto Becker, bem como a produção legislativa tributária no plano constitucional e do desenvolvimento da doutrina tributarista brasileira havidos desde o período colonial até a data de publicação da primeira edição do “Teoria Geral do Direito Tributário”. Esta pesquisa, ao situar em coordenadas de espaço e tempo as circunstâncias históricas pessoais e profissionais do jurista gaúcho, bem como a situação da produção legislativa e doutrinária do Direito Tributário presentes quando da elaboração e até a publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” permitiu um aprofundamento da compreensão das ideias de Alfredo Augusto Becker.

Em relação ao segundo objetivo desta tese, isto é, verificar se as previsões de Alfredo Augusto Becker, em relação ao futuro do Direito Tributário foram concretizadas, realizou-se pesquisa e análise da produção legislativa tributária (no plano constitucional brasileiro) superveniente à publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”. Esta pesquisa restou limitada pela própria natureza das previsões de Alfredo Augusto Becker em relação ao futuro do Direito Tributário: a renovação integral do Direito Tributário Positivo, por obra de uma revolução social inspirada por um humanismo cristão e a assunção, por parte do Direito Tributário Positivo, das tarefas de destruição e reconstrução da ordem social (e também jurídica e econômica).

As pesquisas e análises empreendidas para a consecução dos objetivos desta tese foram orientadas pelas contribuições metodológicas de José Reinaldo de Lima Lopes, o qual registra, nas palavras de Guimarães Rosa, as dificuldades para a reconstrução histórica de fatos havidos no passado:

Contar é muito, muito dificultoso. Não pelos anos que já se passaram. Mas pela astúcia que têm certas coisas passadas - de fazer balancê, se remexerem dos lugares. O que eu falei de exato? Foi. Mas teria sido? Agora, acho que nem não. São tantas horas de pessoas, tantas coisas em tantos tempos, tudo miúdo recruzado. [...] A vida inventa!

⁶ FOLLONI, *op.cit.*, p. 35.

A gente principia as coisas, no não saber por que, e desde aí perde o poder de continuação - porque a vida é mutirão de todos, por todos remexida e temperada. (Guimarães Rosa. Grande sertão: veredas)⁷.

De fato, separar do conjunto de determinada obra algumas ideias e situá-las em coordenadas de tempo e espaço, para, assim, compreendê-las à luz do contexto histórico em que as mesmas foram concebidas demanda uma investigação que observe constantemente diversas variáveis.

José Reinaldo de Lima Lopes analisa tais variáveis e afirma que tanto a história quanto o direito podem cumprir papéis legitimadores, restauradores e reacionários do *status quo*. Já em relação a um novo regime, o direito pode assumir um papel legitimador ou crítico, sendo que para desempenhar este último papel, o investigador [do direito] deve suspeitar permanentemente de suas próprias aquisições⁸.

Outrossim, com a finalidade de realizar uma análise crítica do pensamento de Alfredo Augusto Becker sobre o futuro do Direito Tributário, exposto nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário” as recomendações metodológicas de José Reinaldo de Lima Lopes foram, em maior ou menor medida, observadas, levando-se em consideração principalmente as advertências quanto à necessidade de investigação sobre a vida material, ou seja, a história de como se vive a vida cotidiana, o cuidado com a “reserva de sentido do discurso” (cautela para não desvirtuar as intenções originais do autor) e o cuidado de respeitar a natureza do sentido da história (para José Reinaldo Lima Lopes o sentido da história é misturado, confuso e, portanto, não admite nem o discurso absoluto nem consente com uma singularidade absoluta: a história é equívoca, virtualmente factual/episódica e virtualmente estrutural, de modo que nem a história das estruturas, nem a história dos episódios ou grandes feitos é suficiente para contar a história.

Deste modo, em atenção à necessidade de investigação sobre a vida material, esta tese apresenta preambularmente uma descrição da vida pessoal e profissional de Alfredo Augusto Becker. Este recurso permitiu relacionar alguns eixos de investigação e, assim, deduzir algumas conclusões importantes desta tese, as quais serão mencionadas adiante, em capítulo próprio.

Já em relação ao cuidado com a “reserva de sentido de discurso”, a fim de evitar desvirtuamentos do discurso de Alfredo Augusto Becker, buscou-se observar constantemente tal advertência, principalmente na fase em que se fez necessário afastar a ambiguidade de

⁷ LOPES, José Reinaldo de Lima. **O direito na história: lições introdutórias**. 3ª edição, 3. reimp., São Paulo: Atlas, 2011, p. 1; ROSA, João Guimarães. **Grande Sertão: veredas**. Rio de Janeiro: José Olympio, 1956, p. 128; p. 317.

⁸ LOPES, *op.cit.*, p. 3.

algumas palavras empregadas pelo jurista gaúcho nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”.

Em concordância com a terceira advertência apresentada por José Reinaldo de Lima Lopes, as suspeitas do poder, do romantismo, das continuidades e das ideias do progresso e evolução foram empregadas ora isoladamente, ora em concurso.

Na “suspeita do poder” recomenda José Reinaldo de Lima Lopes que se considere que o objeto (do estudo da história do direito) é sempre um elemento de poder, isto é, o “exercício da autoridade formalizada pelo direito”. Para o referido autor, “nada mais próximo do conservadorismo do que a autoridade. Mas nada mais próximo da versão ideológica militante do que a luta pela derrubada do regime ou de uma autoridade”. Essa “suspeita do poder” foi de grande valia na análise do percurso histórico do ensino jurídico no Brasil, pesquisa esta que antecedeu as conclusões sobre o desenvolvimento da doutrina tributarista brasileira.

Na “suspeita do romantismo”, José Reinaldo de Lima Lopes afirma que a história do direito que antes se fez é uma história romântica. A observância desta “suspeita de romantismo” em concurso com a análise da vida material de Alfredo Augusto Becker permitiu firmar algumas conclusões sobre o posicionamento do jurista gaúcho quanto à revolução social e os papéis que o Direito Tributário poderia assumir na construção e reconstrução da ordem social (e também jurídica e econômica).

No que se refere à “suspeita das continuidades” José Reinaldo Lima Lopes considera o tempo verdadeiro como um contínuo, em perpétua mudança, de forma que para fugir de uma história que simplesmente legitime o *status quo* é indispensável que se considere o fato de que há diversas gerações antecedente e subsequentes, todas diferentes da realidade atual e, portanto, a “suspeita das continuidades” em colaboração com a “suspeita da ideia de progresso e evolução” (na qual o referido autor recomenda cautela diante de concepções organicistas e evolucionistas, pois para ele não é correto crer que o presente é fruto da evolução natural do passado e que o futuro será o presente de forma ampliada, ao contrário, é contingente e aberto) foram importantes para discernir as razões que levaram Alfredo Augusto Becker arriscar-se a conjecturar o futuro do Direito Tributário.

José Reinaldo de Lima Lopes adverte que também devem ser considerados outros níveis na investigação: o nível de “um tempo longo e preguiçoso”, o nível das civilizações, o nível mais acelerado de tempo, o nível de tempo das sociedades ou formações sociais e o nível do ritmo nervoso do tempo dos acontecimentos conjunturais e cotidianos. Tais recomendações foram observadas, na medida do possível, durante a pesquisa.

Assim, o que até aqui se expôs sobre o pensamento de José Reinaldo de Lima Lopes

consiste, para ele, de “recursos de método” gerais, aos quais se agregam recursos mais específicos e que podem ser cruzados entre si e, por conseguinte, permite investigações que analisem: (i) história das fontes do direito; (ii) a história da cultura jurídica (iii) história das instituições.

Importante ressaltar que qualquer investigação ou estudo, em Direito, demanda a escolha de um método. Na doutrina nacional identifica-se que o assunto “métodos de estudo do Direito” geralmente encontra-se na literatura-base da antiga disciplina jurídica “Introdução à Ciência do Direito” ou, atualmente, nas disciplinas de “Teoria do Direito” ou “Hermenêutica Jurídica”⁹.

Entretanto, não obstante a maturação desses métodos iniciar-se já nas primeiras cadeiras do curso de graduação em Direito, Ricardo Marcelo Fonseca pondera ser difícil realizar a escolha de um método de investigação.

Segundo o referido autor, diante da influência do “positivismo histórico”, o método preferido pela maior parte dos manuais de diferentes disciplinas jurídicas é realizar um “escorço histórico” a partir do estudo histórico das fontes do Direito para, então, ingressar no estudo da parte histórica da dogmática da disciplina. Para o referido autor, este proceder resulta graves problemas, entre eles, “a glorificação da positividade jurídica vigente”, a legitimação do direito presente, mediante a atribuição de validade temporal aos conceitos hauridos da história do direito e, por fim, a equivocada percepção evolucionista da história do Direito ¹⁰.

Por outro lado, para o atingimento dos objetivos desta tese, foi imperativo reconhecer que o Direito apresenta múltiplas dimensões e é desafiador escolher um método e definir o objeto de investigação em qualquer tema jurídico.

Assim, qualquer proposta de investigação de qualquer tema jurídico que afirme ser este ou aquele método o melhor ou que objetive promover uma investigação completa e exauriente de determinado tema jurídico deve ser considerada com reservas.

Desse modo, resulta lógico que nem todo objeto de estudo, em Direito, pode ser investigado por um único método. Contudo, seja pela ampliação seja pela redução do objeto de estudo científico, é imperativo reconhecer que, a um, a escolha do método é arbitrária e, a dois,

⁹ Sobre métodos de estudo no Direito cf. COELHO, Luiz Fernando. **Teoria da Ciência do Direito**, 12ª edição, São Paulo: Saraiva, 1974, p. 72-79; DINIZ, Maria Helena. **Compêndio de Introdução à Ciência do Direito**, 12ª edição, São Paulo: Saraiva, 2000, p. 18; FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **A Ciência do Direito**, São Paulo: Editora Atlas, 1997, p. 11; REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**, 20ª edição, São Paulo: Saraiva, 1993, p. 7; VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do Direito Positivo**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977, p. 37.

¹⁰ FONSECA, Ricardo Marcelo. **Introdução teórica à história do Direito**, 1ª edição (ano 2009). 2ª reimpressão, Curitiba: Juruá Editora, 2011 p. 61-66.

potencialmente a adoção desta ou aquela metodologia potencializa diferentes resultados, os quais devem ser prudentemente ponderados pelo investigador.

Seja como for, importante enfatizar que esta tese considerou as lições de José Reinaldo de Lima Lopes e, ainda, adotou uma posição que é, do ponto de vista epistemológico, ceticista. Entretanto, nem de longe o ceticismo é escusa para uma investigação precária ou superficial de um objeto reduzido. O ceticismo aqui é considerado, sobretudo, a expressão da honestidade e humildade intelectual do investigador que o adota, o qual, consciente de que “sabe que nada sabe”, ainda assim esforça-se para superar a própria ignorância.

Esclarecidos os objetivos desta tese, bem como expostas quais as lições de José Reinaldo Lima Lopes que orientaram a escolha dos recursos metodológicos empregados para e durante a elaboração da mesma, resta expor-lhe a estrutura: a primeira parte tem por objeto selecionar e descrever as ideias mais importantes de Alfredo Augusto Becker em relação aos vaticínios que o mesmo fez em relação ao futuro do Direito Tributário. Inicialmente foram descritas as ideias que se encontram esparsas no “Teoria Geral do Direito Tributário”, depois, realizou-se a descrição das ideias desenvolvidas especificamente nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”. A segunda parte ocupou-se de afastar as ambiguidades e contradições encontradas no discurso de Alfredo Augusto Becker, buscando compreender o real sentido e alcance das ideias do jurista gaúcho. Por fim, na terceira e última parte objetivou investigar se os prognósticos que Alfredo Augusto Becker foram concretizados no Direito brasileiro.

2 ALFREDO AUGUSTO BECKER E O TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Antes de descrever e analisar os parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Quinta Parte, da obra “Teoria Geral do Direito Tributário” faz-se necessária uma incursão na vida pessoal e profissional de Alfredo Augusto Becker.

O objetivo desta incursão não é inócuo, muito pelo contrário: de acordo com as lições de José Reinaldo de Lima Lopes a investigação da vida material pode contribuir para uma compreensão mais ampla sobre a história que se busca reconstruir e analisar criticamente.

Deste modo tal investida, além de auxiliar a compreensão da produção intelectual de Alfredo Augusto Becker, permitiu situá-la no contexto da produção legislativa e doutrinária que se produziu dentro das mesmas coordenadas de tempo e espaço em que foi elaborado e publicado o “Teoria Geral do Direito Tributário”.

Por outro lado, conhecer a formação cultural e o contexto profissional específicos da vida do jurista gaúcho ajudam a explicar, em parte, as razões que o levaram a elaborar o “Teoria Geral do Direito Tributário”, as críticas que por ele foram empreendidas tanto em relação à doutrina quanto à legislação tributárias de sua época e também porque alguns pontos dos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário” ocultam a posição política de Alfredo Augusto Becker.

Assim, o primeiro ponto a se destacar na vida de Alfredo Augusto Becker refere-se ao fato de que ele era advogado militante. Trabalhou com o pai – Walter Becker – em um dos maiores escritórios de advocacia do Rio Grande do Sul.

Cultor de amizades com grandes juristas do seu tempo, Alfredo Augusto Becker foi qualificado por Paulo de Barros Carvalho como um “poeta” e “uma figura interessante” e em tudo que fazia, dedicava emoção e paixão, firmando e levando os seus compromissos “até às últimas consequências”¹¹.

Além disto, Alfredo Augusto Becker era dotado de um intelecto e curiosidade vivazes, apresentando múltiplos interesses de estudo afora daqueles relacionados ao Direito e ao Direito Tributário. Destarte, indo além desta apresentação sumária de Alfredo Augusto Becker, o próximo tópico apresenta uma breve descrição sobre a vida e obra do jurista gaúcho.

¹¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Entrevista concedida no âmbito do projeto “Trajetória e Pensamento de Grandes Juristas Paulistas”**. Centro de Pesquisa e Documentação de História Contemporânea do Brasil (CPDOC)/Fundação Getúlio Vargas, s.d. Disponível em: <<https://cpdoc.fgv.br/campojuridico/paulo-barros>>. Acesso em: 24 set. 2018.

2.1 BREVE RELATO SOBRE A VIDA E OBRA DE ALFREDO AUGUSTO BECKER

Alfredo Augusto Becker nasceu em Porto Alegre, em maio de 1928 e trabalhou como advogado especializado em Direito Tributário de 1952 até 1986¹².

Segundo Paulo de Barros Carvalho, Alfredo Augusto Becker era um homem rico e trabalhava com pai, Walter Becker, em um dos maiores escritórios de advocacia do Rio Grande do Sul¹³.

Na obra “Carnaval Tributário”, segunda e última obra publicada de Alfredo Augusto Becker, o mesmo relata, em linguagem descompromissada com qualquer rigor científico, algumas das agruras enfrentadas durante a militância na advocacia e, também, entre outros assuntos, menciona relações com alguns conhecidos estudiosos do Direito, tais como Antônio Corrêa Meyer, Amílcar de Araújo Falcão, Anibal de Araújo Falcão, Luiz Gallotti, Paulo de Barros Carvalho, Rubens Gomes de Souza, Antonio Berliri, Aliomar Baleeiro, Gilberto Ulhoa Canto, Victor Nunes Leal, José Souto Maior Borges e Tullio Ascarelli¹⁴.

Além do Direito, Alfredo Augusto Becker declarou interesses na poesia, na música, nos estudos de “semântica, linguística, história da escrita, processo da hominização (a evolução do animal hominídeo em homem), biologia, processo bioquímico do pensamento, física nuclear: matéria = energia e vice-versa”¹⁵.

Entre 1958 até junho de 1962, Alfredo Augusto Becker intercalou as atividades da advocacia com a redação da obra “Teoria Geral do Direito Tributário”¹⁶.

Com privilegiada condição econômica, relata Paulo de Barros Carvalho, Alfredo Augusto Becker permitiu dar-se ao luxo de organizar a sua rotina profissional de forma a exercer a advocacia durante o dia e ir para casa à noite (período em que ele apresentava maior rendimento intelectual) e, rodeado de panos pretos nas janelas e abajures, escrever o “Teoria Geral do Direito Tributário”¹⁷.

¹² Informa Alfredo Augusto Becker que ao encerrar as atividades do seu escritório, no final de 1986, doou a totalidade de sua biblioteca ao referido advogado. BECKER, Alfredo Augusto. **Carnaval Tributário**. 2ª edição, 1999, São Paulo: LEJUS, p. 27.

¹³ Conforme entrevista concedida por Paulo de Barros Carvalho em 2011.

¹⁴ BECKER, Carnaval (...) *passim*.

¹⁵ BECKER, *op. cit* p. 33.

¹⁶ BECKER, *op. cit* p. 28.

¹⁷ Alfredo Augusto Becker, entretanto, descreve uma rotina diferente naquele período, afirmando que dispensou à elaboração do Teoria Geral do Direito Tributário quatro anos consecutivos sem o gozo de férias, feriados, sábados e domingos, dedicando-se à advocacia apenas no período da tarde e reservando “todos os dias e manhãs” ao estudo da Teoria Geral do Direito e da Teoria Geral do Estado. BECKER, 1999, p. 28.

Ao que indica o relato de Paulo de Barros Carvalho, Alfredo Augusto Becker escreveu o “Teoria Geral do Direito Tributário” com a emoção e paixão que caracterizavam sua personalidade, a ponto de confessar ao amigo paulista que quando escreveu o capítulo intitulado “Sistema dos Fundamentos Óbvios” chegou a “entortar a pena da caneta”, tamanha era sua emoção. Em outra passagem, Paulo de Barros Carvalho atesta que Alfredo Augusto Becker declarou ter redigido outro capítulo (não especificado) com “paixão argentina”¹⁸.

Após quatro anos de estudos foi publicado, em 1963, o “Teoria Geral do Direito Tributário”. A primeira edição, publicada pela Editora Saraiva em 2.000 exemplares, esgotou em menos de dois anos e uma segunda edição só veio a ser lançada, em 5.000 exemplares, em 1972, pela mesma editora¹⁹. Posteriormente, foram disponibilizadas mais quatro edições, respectivamente: em 1998, pela Editora Lejus e em 2007, 2010 e 2013 pelas Editoras Noeses e Marcial Pons.

Contudo, inicialmente o “Teoria Geral do Direito Tributário” não foi recepcionado pela doutrina tributarista brasileira com o mesmo entusiasmo com que foi escrito. Segundo Paulo de Barros Carvalho, nos sete anos subsequentes à publicação da primeira edição do “Teoria Geral do Direito Tributário” houve completo silêncio da doutrina nacional sobre a referida obra, não obstante, registre o mesmo autor, Alfredo Augusto Becker tivesse vínculos de amizade com Rubens Gomes de Souza e Gilberto Ulhoa Canto, importantes juristas dos quais Alfredo Augusto Becker esperaria ao menos opiniões sobre a obra.

Todavia, se o “Teoria Geral do Direito Tributário” não mereceu manifestações da doutrina brasileira, o mesmo não ocorreu perante órgãos do Poder Judiciário e da Procuradoria Geral da República. O próprio Alfredo Augusto Becker testifica que três meses após a publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” trechos da referida obra já integravam acórdãos do Supremo Tribunal Federal e do então existente Tribunal Federal de Recursos, além de constar em pareceres da Procuradoria Geral da República. Alfredo Augusto Becker relata, inclusive, o encontro que teve com o Ministro Luiz Galloti, o qual fez questão de demonstrar que o referido livro já se encontrava na biblioteca do Supremo Tribunal Federal²⁰.

Entrementes, Paulo de Barros Carvalho relata que o silêncio da doutrina tributarista nacional levou Alfredo Augusto Becker a “perder a paciência” e romper “energicamente com a Ciência do Direito Tributário”²¹.

¹⁸ CARVALHO, *op. cit.*, p. 23.

¹⁹ BECKER, 1999, *loc.cit.*

²⁰ BECKER, *op. cit.*, p. 29-43.

²¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Alfredo Augusto Becker. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 2, 1993, p. 286 – 288, Jan – Mar, 1993.

Diz Paulo de Barros Carvalho que Alfredo Augusto Becker rompeu com o Direito Tributário assim como “se rompe com uma namorada”, tendo afirmado, na ocasião que “de agora em diante eu só tratarei de Direito Tributário em termos profissionais, cobrando um preço mais elevado do que eu cobro em outras causas”. Sobre essa passagem, aliás, ainda relata Paulo de Barros Carvalho “E ele dizia e fazia... ou vocês pensam que ele dizia por dizer? Não, ele dizia e fazia!”²².

Por outro lado, Alfredo Augusto Becker, em missiva endereçada a Antonio Berliri em 30 de setembro de 1966 evidencia sua frustração quanto ao silêncio que a língua portuguesa lhe impôs fora das fronteiras da doutrina nacional. Diz ele:

E o meu livro? Eu vivo nele. Mas meu livro nasceu – dentro do túmulo da língua portuguesa – morto. Portanto, eu não existo. O diálogo universal se estabeleceu – durante os últimos séculos – em italiano, francês, inglês e alemão. Dentre os homens que dialogam, eu estou presente, porém totalmente mudo e invisível. Um fantasma. Sou um homem que morreu sem deixar um livro e sem a possibilidade de ressuscitar no livro escrito por um amigo²³.

Contudo, possivelmente Alfredo Augusto Becker não havia tomado conhecimento, à época da referida carta, que Dino Jarach, em encontro com Paulo de Barros Carvalho em Buenos Aires, afirmou ser a obra “Teoria Geral do Direito Tributário” o “livro mais inteligente que havia lido sobre a matéria, nos últimos tempos”²⁴. Afirma-se aqui “possivelmente” porque na obra “Carnaval Tributário”, Alfredo Augusto Becker informa que em 1972, em conferência proferida por Dino Jarach, no âmbito do curso de pós-graduação dedicado ao Direito Tributário promovido pela PUCSP e dirigido por Geraldo Ataliba, o jurista argentino afirmou que “a única obra que julgava original em Direito Tributário era de 1963: o livro de um misterioso Alfredo Augusto Becker, Teoria Geral do Direito Tributário”²⁵.

Conquanto tenha Alfredo Augusto Becker se afastado dos trabalhos da Dogmática Jurídica este fato não comprometeu “o seu labor relevantíssimo na militância da advocacia” e o trabalho “em causas de grande responsabilidade profissional”, tampouco fez que fosse abandonada a sua “vocação de procurar amigos, sinceros e verdadeiros”²⁶.

Porém, relata Paulo de Barros Carvalho, logo após esse rompimento, o “Teoria Geral do Direito Tributário” começou a deixar as suas marcas na produção doutrinária brasileira. Afirma Paulo de Barros Carvalho que o mencionado livro influenciou vários trabalhos de José

²² Cf. CARVALHO, s.d.

²³ BECKER, op. cit, p. 39.

²⁴ CARVALHO, 1993, *loc. cit*

²⁵ BECKER, *ibidem*, p. 31-32.

²⁶ Prefácio à 2ª edição do “Carnaval Tributário”, *op. cit*, p. 10.

Souto Maior Borges (notadamente a obra “Isenções Tributárias”) e que Geraldo Ataliba também reverberou essa influência, no seu “Hipótese de Incidência Tributária”, assim como o próprio Paulo de Barros Carvalho, o qual reconhece o influxo de Alfredo Augusto Becker no “Teoria da Norma Tributária” e no “Prescrição e Decadência no Direito Tributário” .

No início da década de 1970, prossegue Paulo de Barros Carvalho, ocorreu impressionante expansão das ideias de Alfredo Augusto Becker nos cursos de especialização em Direito Tributário promovidos pela PUCSP, formando-se “a linha dogmática que ficou conhecida como escola mal-comportada do Direito Tributário, de conotação indisfarçavelmente beckiana”²⁷.

Não obstante o reconhecimento que o “Teoria Geral do Direito Tributário” recebeu de importantes nomes da comunidade jurídica brasileira, Alfredo Augusto Becker não se interessou, nem antes e nem a partir disso, em dedicar-se a outras atividades acadêmicas.

André Parmo Folloni destaca, com base na afirmação dos vínculos de amizade entre José Souto Maior Borges e Alfredo Augusto Becker, que não há registro conhecido de atividade docente por parte do referido autor²⁸, sendo relevante destacar, ainda, a fuga sistemática do jurista gaúcho aos convites para participar de cursos, conferências, palestras, bancas ou quaisquer outros tipos de eventos jurídicos, conforme aponta Paulo de Barros Carvalho e o próprio Alfredo Augusto Becker²⁹.

Vinte e três anos após a publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” Alfredo Augusto Becker rompeu com o silêncio e publicou o “Carnaval Tributário”, no qual revelou particularidades de sua vida profissional, seus amigos, seus gostos pessoais e, em poesia, a sua opção pelo “outro mundo”, ao invés do Direito.

O “Carnaval Tributário” foi publicado em 1986 e foi de grande valia para algumas das conclusões desta tese, a serem analisadas, contudo, adiante.

Alfredo Augusto Becker faleceu em 20 de junho de 1992. Do amigo Paulo de Barros Carvalho recebeu as seguintes palavras:

No dia 20 de junho deste ano de 1992, morreu Alfredo Augusto Becker, em Porto Alegre, cidade onde nasceu. Foi advogado, escritor, poeta e, num mundo em que as pessoas buscam conquistar o bom êxito e a admiração social, procurou amigos e compreensão, encontrando alguns e também a lua, como assinalou em seu último livro³⁰.

²⁷ CARVALHO, 1993, *loc. cit*

²⁸ FOLLONI, André. **Ciência do direito tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 44.

²⁹ *Ibidem*, s.p.; *ibidem*, p. 31.

³⁰ CARVALHO, 1993, *op. cit*

Mas Alfredo Augusto Becker faleceu apenas fisicamente, pois vive em seus escritos. O rosto do jurista gaúcho - apenas imaginável – emerge das páginas de suas obras, trazendo-o novamente à vida³¹, a sua vigorosa “*mão ectoplasmática*”, ergue-se dos seus livros e agarra o seu leitor pelo “*gasnete*”, “*sacode-lhe a cabeça e suas ideias*”, ainda adormecidas “*em berço esplêndido*” e provoca-lhes a reflexão.

Por tais razões, nem de longe Alfredo Augusto Becker é o “*fantasma no mundo jurídico*” que diz ser, ao final da carta ao amigo Antonio Berliri (reproduzida no Carnaval Tributário³²).

Em verdade, tanto o “Teoria Geral do Direito Tributário” quanto o “Carnaval Tributário” revelam que Alfredo Augusto Becker escreveu como viveu: com autenticidade³³ e, seguindo à risca o exemplo de Pascal, o jurista gaúcho emerge de sua obra de forma surpreendente e encantadora: onde se esperava ver um escritor encontra-se um homem³⁴.

E é no encontro deste homem que se localizou a justificativa para as contradições e imprecisões detectadas por esta tese no pensamento de Alfredo Augusto Becker.

Entrementes, tais contradições e imprecisões não reduzem o mérito do jurista gaúcho. O “Teoria Geral do Direito Tributário” foi escrito em um período de imensa confusão tanto na produção legislativa quanto na produção doutrinária do Direito Tributário. E Alfredo Augusto Becker não temeu o desafio hercúleo de ascender daquela confusão e elaborar a sua teoria geral do Direito Tributário e, com isso, estabelecer um significativo marco no desenvolvimento da doutrina tributarista brasileira.

³¹ Como ele mesmo afirma: “O homem pensante está mais presente nos seus escritos que na pessoa física. O homem vive enquanto seu livro fizer com que seja amado”. Excerto da carta endereçada a Antonio Berliri, na obra “Carnaval Tributário”, *op. cit* p. 38.

³² O capítulo V, “Fantasma”, encerra-se com os seguintes dizeres: “Assim findou minha carta e começou a minha vida de fantasma no mundo jurídico”. BECKER, *op. cit*, p. 39.

³³ Atesta-o Paulo de Barros Carvalho, no Prefácio à 2ª edição do “Carnaval Tributário”: “Estou certo que não estaria me distanciando das confissões do autor ao afirmar que Becker, realmente, se afastou dos trabalhos da Dogmática Jurídica, mas continuou o seu labor relevantíssimo na militância da advocacia, trabalhando em causas de grande responsabilidade profissional. Numa sociedade estruturada em função de certos valores, muitos dos quais nunca aceitou, manifestando-se com palavras e atitudes concretas, não deixou sua vocação de procurar amigos, sinceros e verdadeiros (1999, p. 10).

³⁴ Cf. BECKER, 1999, p. 85-86.

2.2 A CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DO DESENVOLVIMENTO DA DOUTRINA E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIAS QUANDO DA PUBLICAÇÃO DO “TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO”

Este tópico expressa uma difícil escolha entre as diversas possibilidades de estudo do contexto histórico que antecedeu à publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”. O posicionamento metodológico adotado nesta parte da tese consiste na descrição da produção legislativa e a doutrinária que antecedeu à publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” e a análise crítica desta produção, com o propósito principal de subsidiar a compreensão das ideias de Alfredo Augusto Becker, sobretudo aquelas desenvolvidas no parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V da citada obra.

Entretanto, os estreitos limites humanos impedem uma descrição e análise crítica completa e exauriente de toda farta produção legislativa tributária assim como de toda a produção doutrinária tributarista do período eleito. É impositivo estabelecer limites sobre tais objetos de estudo.

Assim, entre as fontes formais do Direito Tributário, dada a relevância do tratamento constitucional da tributação, optou-se separar o desenvolvimento da tributação brasileira no plano constitucional. Já no plano da produção doutrinária, optou-se em priorizar o estudo e análise da produção doutrinária tributarista a partir das críticas que o próprio Alfredo Augusto Becker registra no “Teoria Geral do Direito Tributário”.

Uma outra ressalva importante deve ser registrada, desde logo: a superação da polissemia de vocábulos próprios do Direito, em qualquer estudo ou investigação científica, é um desafio insuperável. O mais metuculoso dos esforços para a atribuição de um significado unívoco ou proximamente unívoco para qualquer vocábulo utilizado pelo Direito pode ser derrubado por um acordo semântico diferente.

Portanto, na medida do possível esta tese buscou priorizar a justificativa do emprego de algumas definições em detrimento de outras. Entretanto, em respeito às limitações dimensionais desta tese, quando a escolha de uma determinada definição foi considerada indiferente para a compreensão dos objetivos firmados na mesma evitou-se, intencionalmente, verticalizar discussões sobre o uso daquela determinada definição. É o que ocorre, por exemplo, em relação à controvérsia sobre as fontes do Direito. Não é relevante, para a compreensão das ideias de Alfredo Augusto Becker, a prevalência do monismo ou o dualismo das fontes do Direito (não

obstante o jurista gaúcho entenda que a única fonte do Direito é o Estado³⁵).

Por fim, uma última consideração: há uma inevitável concorrência e entrelaçamento de alguns recursos metodológicos, na acepção de José Reinaldo de Lima Lopes, no desenvolvimento desta parte na tese.

Por tal motivo, no que se refere à análise do desenvolvimento da tributação alguns dos recursos metodológicos propostos por José Reinaldo de Lima Lopes foram empregados para ampliar a análise e evitar aquilo que Ricardo Marcelo Fonseca qualificou de “glorificação da positividade jurídica vigente”. Igual proceder foi adotado na pesquisa pertinente à evolução doutrinária, buscando-se, entretanto, enfatizar os elementos de poder que foram suscitados no decorrer dos estudos sobre a evolução do ensino jurídico no Brasil.

2.2.1 O desenvolvimento da legislação tributária no Brasil até à publicação do Teoria Geral do Direito Tributário

Alfredo Augusto Becker não economizou críticas a legislação tributária do seu tempo. Descreveu-a como um caos legislativo de onde proliferavam abundantemente leis tributárias defeituosas, confusas e contraditórias.

Segundo o jurista gaúcho, a confusão no plano legislativo conduzia não apenas a um Direito Tributário invertebrado, mas também ao predomínio de mentalidades pseudojurídicas, confusas e ridículas dispostas a estudar este cipoal normativo.

Nestas críticas Alfredo Augusto Becker não estava sozinho. André Parmo Folloni descreve a percepção de Aliomar Baleeiro e Ubaldo Cesar Balthazar sobre esta questão. Segundo ele, Aliomar Baleeiro “descrevia a história financeira baiana, na década de 1950, como atormentada, em avaliação extensiva aos demais estados brasileiro”, já Ubaldo Cesar Balthazar qualificava “o ordenamento nacional dessa época como um emaranhado de normas, fiscais e tributárias [...]”³⁶.

De fato, as críticas que Alfredo Augusto Becker empreendeu à legislação tributária do seu tempo eram justas, mas compreendê-las a partir do entendimento que o *status quo* vivenciado por ele fora resultado de uma série histórica de alterações constitucionais coloca em um horizonte mais amplo a compreensão do pensamento do jurista gaúcho.

³⁵ BECKER, Teoria (...) 2013, p. 223.

³⁶ FOLLONI, Ciência (...) *op. cit.*, p. 45.

Inicialmente se verifica que o caos legislativo qualificado por Alfredo Augusto Becker como “manicômio jurídico-tributário” (expressão esta cunhada por Lello Gangemi)³⁷ não era fato novo quando da redação do "Teoria Geral do Direito Tributário", ao revés, era muito mais antigo.

As origens da falta de sistematização da legislação tributária no Brasil reportam-se ao tempo da incorporação da legislação tributária lusitana no período colonial. Já naquela época se firmavam os fundamentos da balbúrdia legislativa: confusas regras sobre a tributação de produtos agrícolas, pedras e metais preciosos (confusas porque, em consideração a diversidade de riquezas encontradas na colônia, algumas incidências tributárias eram exigidas apenas em algumas capitânicas, em outras não). Além disso a tributação alcançava a propriedade de escravos, sujeitava empregados públicos e também casas comerciais, proporcionando ao contribuinte diversos locais de pagamento: provedorias, alfândegas, casas de fundição e os “pedágios” entre as fronteiras das capitânicas³⁸.

Afora isso, a partição das atribuições de fiscalização e arrecadação, que eram realizadas tanto por oficiais da Coroa Portuguesa quanto por particulares (contratadores ou arrematantes), gerava processos de arrecadação muitas vezes arbitrários e violentos (bastando recordar que o boato sobre uma possível derrama, em Minas Gerais, foi um dos estopins da Inconfidência Mineira).

Ademais, é conhecido o fato de que as finanças da Coroa Portuguesa já estavam significativamente comprometidas desde a época das grandes navegações, sendo providencial a descoberta de novas fontes de riqueza no Brasil. Esta situação ajuda a explicar a expressiva incidência tributária sobre a produção agrícola e pedras e metais preciosos, sem nenhuma preocupação com investimentos na colônia e sem uma nítida separação entre os recursos públicos e aqueles dotados ao soberano³⁹.

Diante deste quadro, de um lado, os colonos adotavam os mais variados expedientes para evadir a tributação (remonta àquela época a farsa do “santo do pau-oco”, expediente que consistia em esconder ouro no interior de imagens sacras e era utilizado pelos colonos para furtar-se ao pagamento da tributação sobre o ouro e também a origem do crime de descaminho, que consistia no desvio intencional das rotas obrigatórias de fiscalização com o propósito de evadir o pagamento de tributos) e, de outro, os encarregados da fiscalização e arrecadação de

³⁷ BECKER, *op. cit.*, p. 6.

³⁸Cf. RECEITA FEDERAL. **Arrecadação de impostos no Brasil colonial**. Ministério da Economia, Brasília, DF, *s.d* Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/sobre/institucional/memoria/memoria-fazendaria/arrecadacao-de-impostos-no-brasil-colonial>>. Acesso em: 15 maio 2019.

³⁹ Cf. FAORO, Raimundo. **Os donos do poder**. Porto Alegre: Globo, 1984, p. 223-224.

tributos deixavam-se corromper, fomentando práticas evasivas que se perpetuam até os dias de hoje.

Na fase do Brasil-Império, com o crescimento das atividades econômicas, a tributação também se expandiu. Contudo, a Constituição Imperial de 1824 praticamente nada dispôs sobre matéria tributária, reservando apenas os artigos 170 a 172 a regulamentar a Fazenda Nacional⁴⁰.

Após a Proclamação da República foram mantidas as principais bases de tributação do período colonial e imperial. Ricardo Varsano expõe que a Constituição republicana de 1891 apenas adaptou a tributação até então existente ao novo modelo federalista, estabelecendo um regime de dotação de receitas aos Estados e Municípios (a fim de lhes franquear autonomia financeira), mediante uma separação de fontes financeiras por intermédio da discriminação de impostos de competência da União e Estados-membros (deixando a estes últimos a competência para estipular os impostos municipais).

Assim, o artigo 7º da Constituição de 1891 dispunha sobre a competência exclusiva da União para decretar imposto sobre a importação, imposto sobre direitos de entrada, saída e estadia de navios (sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais e estrangeiras que já tivessem pago o imposto de importação), taxas de selo (salvo em relação a atos e negócios dos Estados) e taxas dos correios e telégrafos federais.

Aos Estados-membros, por sua vez, os quais surgiram a partir das províncias, conforme artigos 1º e 2º da Constituição de 1891, restou estabelecida a competência exclusiva para a decretação de imposto sobre a exportação de mercadorias da própria produção do Estado-membro, imposto sobre imóveis rurais e urbanos, imposto sobre transmissão de propriedade e imposto sobre indústrias e profissões, além de contribuições concernentes aos telégrafos e correios do próprio Estado-membro.

O art. 9º, § 3º instituiu uma regra peculiar de competência ao Estado-membro, permitindo ao mesmo tributar a importação de mercadorias estrangeiras, quando destinadas ao consumo no seu território, estabelecendo, contudo, que o produto da arrecadação reverteria em favor da União. Já o art. 9º, § 1º c/c o art. 7º da Constituição de 1891 estabeleceu concorrência entre União e Estados-membros para a decretação das “taxas de selo”: aos Estados-membros caberia a decretação de taxas de selos quanto aos atos emanados de seus respectivos Governos

⁴⁰ BRASIL, **Constituição Política do Império do Brasil. Constituição Política do Império do Brasil**, elaborada por um Conselho de Estado e outorgada pelo Imperador D. Pedro I, em 25 de março de 1824. Carta de Lei de 25 de Março de 1824. Manda observar a Constituição Política do Imperio, oferecida e jurada por Sua Magestade o Imperador. registrada na Secretaria de Estado dos Negocios do Imperio do Brazil a fls. 17 do Liv. 4º de Leis, Alvarás e Cartas Imperiaes. Rio de Janeiro em 22 de Abril de 1824. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm>. Acesso: 28 nov. 2018.

e negócios de sua economia (art. 9º, § 1º), cabendo a União decretar a taxa para outros atos e negócios, à exceção daqueles reservados aos Estados-membros (art. 7º, 3º) ⁴¹.

Além disso, a Constituição de 1891 estabeleceu alguns princípios, tais como o princípio da uniformidade geográfica dos impostos federais (art. 7º, § 2º), princípio da liberdade de tráfego (art. 11, 1º) e princípio da irretroatividade (art. 11, 3º), definindo também a imunidade recíproca sobre bens, serviços e rendas entre União e Estados-membros (art. 10). A laicidade e neutralidade estatais foram reconhecidas (art. 11, 2º), entretanto, não foi enunciada explicitamente a imunidade tributária em favor de templos de qualquer culto. Foi criada a imunidade de impostos incidentes sobre a produção de outros Estados-membros, aplicável no território por onde a exportação se consumasse (art. 9º, § 2º).

O art. 12 da Constituição de 1891 prescreveu competência residual para a União e Estados-membros para a criação de outras fontes de receita, além das discriminadas nos artigos 7º a 9º e art. 11, 3º, a qual poderia ser exercida de forma concorrente e cumulativa entre eles. A adoção deste modelo teve um efeito nefasto de implicar uma “concorrência tributária” entre União e Estados-membros, com o alijamento dos Municípios. Importante relacionar que a outorga de rendas tributárias aos Estados implicou a adoção de políticas próprias de cada Estado “divorciadas” da União. Deste modo, os Estados passaram a tributar aspectos econômicos de acordo com suas próprias características⁴². Por exemplo, o Estado de São Paulo onerava fortemente o café, sendo que outras atividades (têxteis, industriais ou comerciais) eram tributadas apenas para equilibrar as contas públicas⁴³.

Segundo Ricardo Varsano esse modelo persistiu no Brasil, com pequenas alterações, até o advento da EC 18/65⁴⁴.

As Constituições de 1934 e 1937, por sua vez, urdidas no esforço da construção do Estado Social e estabelecidas em um contexto de forte crise econômica mundial e nacional (acrescendo-se no âmbito interno uma conjuntura política conturbada), pouco alteraram esse cenário.

O art. 6º, I da Constituição de 1934 estabeleceu competência privativa da União para decretar imposto sobre importação de mercadorias, imposto de consumo de quaisquer

⁴¹ Nota: na Constituição de 1891 há trechos de artigos que são organizados por numeral, seguido simplesmente do símbolo “º”, o que é indicativo de que se trata da representação gráfica do que atualmente é numerado em algarismos romanos e é interpretado como inciso. Portanto, esclarece-se que quando esta tese menciona, por exemplo, o art. 7º, 3º é porque assim consta da redação da Constituição de 1891, ou seja, não se trata de parágrafo “terceiro”.

⁴² BRASIL, **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. DOU 24.2.1891. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm. Acesso em: 28 nov. 2018.

⁴³ Cf. BALTAZHAR, *op. cit.*, p. 107.

⁴⁴ VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. **Pesquisa e planejamento econômico**, Rio de Janeiro, v. 27, p. 2-40, abr. 1997.

mercadorias, exceto os combustíveis de motor de explosão (esta reservada aos Estados-membros, conforme artigo 8º, I, “d”), imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, excetuada a renda cedular de imóveis, imposto de transferência de fundos para o exterior e imposto sobre atos emanados do seu Governo, negócios da sua economia e instrumentos de contratos ou atos regulados por lei federal. A alínea “f” do inciso I do art. 6º atribuiu à União a competência para decretar de impostos reservados aos Estados-membros em território de Território e, no inciso II do mesmo artigo 6º à União ainda ficou estabelecida a competência para cobrar taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais; de entrada, saída e estadia de navios e aeronaves (sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais, e às estrangeiras que já tivessem pago imposto de importação). O artigo 8º manteve a competência dos Estados-membros para a decretação de imposto sobre a propriedade rural, excluindo, contudo, a propriedade urbana (reservada aos Municípios, consoante artigo 13, § 2º, inciso II), assim como a tributação do consumo, especificando-se o imposto sobre consumo de combustíveis de motor a explosão, o imposto sobre vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive os industriais e imposto sobre exportação das mercadorias da produção do Estado-membro (até o máximo de dez por cento *ad valorem*, vedados quaisquer adicionais). Os impostos sobre a transmissão foram mantidos, entretanto houve especificação entre impostos de transmissão *causa mortis* e inter vivos e respectivas regras para fixação de competência entre os Estados-membros (artigo 6º, I, alíneas “b” e “c” e parágrafo quarto). A antiga taxa sobre “atos emanados do seu governo e negócios da sua economia ou regulados por lei estadual” coexistente com a taxa federal na Constituição de 1891 passou a ser denominada de imposto, mantendo-se a mesma distinção: isto é, ao Estado-membro a criação do tributo incidiria sobre atos do governo e negócios de sua economia, à União, aos demais atos e negócios. As taxas sobre serviços estaduais foi instituída no art. 6º, II.

A Constituição de 1934 criou o princípio da não discriminação tributária em razão da procedência ou destino de bens e em relação ao imposto de vendas (art. 6º, § 2º) e também especificando-o em relação a tributos estaduais, municipais e distritais no art. 19, V, mantendo a competência residual de União e Estados-membros para a criação de outros impostos além dos discriminados na referida Carta (art. 10, VII), embora tenha vedado a bitributação (prevalecendo o imposto decretado pela União quando a competência fosse concorrente, podendo o Senado, sem prejuízo ao controle jurisdicional, *ex officio* ou mediante provocação de qualquer contribuinte, declarar a existência da bitributação e determinar qual dos dois tributos teria prevalência, no art. 11). Algumas regras de repartição de rendas advindas da competência residual foram estabelecidas no artigo 10, parágrafo único, assim como ficou

estabelecida a parafiscalidade no caso do imposto sobre vendas e consignações (o artigo 8º, § 2º prescrevia que referido imposto seria lançado pelo Estado e arrecadado por este e pelo Município em partes iguais).

A competência tributária dos Municípios não foi bem sistematizada, prescrevendo o artigo 13, inciso II que caberia aos mesmos decretar “seus impostos e taxas, a arrecadação e aplicação das suas rendas” e, adiante, dispor, no § 2º que além da participação na arrecadação do imposto estadual sobre indústrias e profissões e daqueles criados no exercício de competência residual, aos Municípios caberia os seguintes tributos: o imposto de licenças; impostos predial e territorial urbanos, cobrado o primeiro sob a forma de décima ou de cédula de renda, imposto sobre diversões públicas, o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais e taxas sobre serviços municipais.

A laicidade e neutralidade estatais foram mantidas (art. 17, II) entretanto, ainda não houve enunciação expressa da imunidade tributária em favor de templos de qualquer culto. Foi mantida a imunidade recíproca (art. 17, X) e criou-se uma nova imunidade (de qualquer tributo) em favor de “estabelecimentos particulares de educação, gratuita primária ou profissional, oficialmente considerados idôneos” (art. 154). O princípio da legalidade tributária é expresso no art. 17, VII, mantendo-se os princípios da uniformidade geográfica dos tributos federais (art. 18) e da liberdade de tráfego (art. 17, IX)⁴⁵.

A Constituição de 1937 praticamente reproduziu as disposições em matéria tributária prescritas na Constituição de 1934. As inovações criadas pela Constituição de 1937 foram: transferência de competência do Senado Federal para o Conselho Federal para decidir sobre as situações de bitributação decorrentes da competência residual entre União e Estados-membros, cabendo ao referido conselho suspender a tributação estadual que implicasse bitributação (art. 23), atribuindo competências tributárias estaduais e municipais no âmbito do Distrito Federal (artigo 30), na imunidade recíproca, exclui da imunidade os serviços objeto de concessão, senão quando lhes fosse outorgada isenção, por lei especial (art. 32, parágrafo único). Não foi mantida a imunidade sobre estabelecimentos de ensino (art. 154 da Constituição de 1934), entretanto, foi criada uma imunidade sobre “produção e o comércio, inclusive a distribuição e a exportação

⁴⁵ BRASIL, **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. DOU 16.7.1934 - Suplemento e republicado em 19 de dezembro de 1935. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

de carvão mineral nacional e dos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem” (art. 35, alínea “d”).⁴⁶

Ambas as Constituições (1934 e 1937), ao discriminarem a competência dos Municípios eliminaram o problema da Constituição de 1891, a qual não trazia nenhuma regra própria a esse respeito. Entrementes, ambas trouxeram confusas regras de repartição de receitas.

A Constituição de 1946 não sistematizou inteiramente a tributação no Brasil, embora represente um tímido avanço nesse sentido. As normas constitucionais tributárias foram inseridas no Capítulo I, sob o nome de “Disposições Preliminares”, sob o título I, “Da Organização Federal”. Foi mantida, no artigo 15, a competência privativa da União para decretar imposto sobre importação, imposto sobre consumo de mercadorias, renda e proventos de qualquer natureza, transferência de fundos para o exterior e negócios de sua economia, atos e instrumentos regulados por lei federal. Entretanto, a imunidade antes prevista sobre a “produção e o comércio, inclusive a distribuição e a exportação de carvão mineral nacional e dos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem” (art. 35, alínea “d” da Constituição de 1937) deu lugar ao imposto único, incidente sobre cada produto, sobre produção, comércio, distribuição e consumo e bem assim importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza estendendo-se essa tributação, no que fosse aplicável, aos minerais do país e à energia elétrica (inciso III do art. 15 e § 2º). Foi estabelecida ainda a competência da União para a criação de imposto extraordinário de guerra (art. 15, § 6º).

A mesma Carta Constitucional estabeleceu competência concorrente entre União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios para a cobrança de contribuição de melhoria; taxas e “quaisquer outras rendas que possam provir do exercício de suas atribuições e da utilização de seus bens e serviços”. Foi conservada, ainda, a competência residual e concorrente entre União e Estados para criação de outros impostos além dos atribuídos na Constituição de 1946, prevalecendo o imposto residual federal, no caso de impostos idênticos. A arrecadação de impostos residuais, por parte dos Estados, estava sujeita a repartição de receitas: 20% para a União, 40% para os Municípios (art. 21).

A laicidade e neutralidade religiosa (art. 31, incisos II e III) foram mantidas, incluindo-se a imunidade de impostos sobre templos de qualquer culto (artigo 31, inciso V, alínea “a”, “*in fine*”) e, também, a imunidade sobre bens e serviços de partidos políticos, instituições de

⁴⁶ BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**, DOU 10.11.1937, republicada em 11 de novembro de 1937, republicado 18.11.1937 e republicado 19.11.1937. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no país para os respectivos fins (artigo 31, inciso V, alínea “b”) e imunidade sobre papel destinado exclusivamente à impressão de jornais, periódicos e livros (artigo 31, inciso V, alínea “c”).

Ainda no campo das imunidades, foi mantida a imunidade recíproca (com a mesma ressalva em relação a serviços concedidos (art. 31, inciso V, alínea “a” e parágrafo único), criando-se uma imunidade de imposto sobre o consumo de “artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica” (art. 15, § 1º).

Foram mantidos os princípios da legalidade tributária (incluído no rol de direitos e garantias individuais, conforme art. 141, § 34), da uniformidade geográfica da tributação federal (art. 17), da liberdade de tráfego (art. 27), da não discriminação tributária em razão da procedência ou destino de bens (art. 32), ampliando-se o endereçamento do referido princípio aos Municípios e Distrito Federal. Foi criado o princípio da anualidade (art. 141, § 34, com ressalvas em relação a tarifas aduaneiras e imposto extraordinário de guerra). O princípio da capacidade contributiva comparece no art. 202 e, por fim, no art. 203 é estabelecida regra específica nos termos seguintes: “Nenhum impôsto (*sic*) gravará diretamente os direitos de autor, nem a remuneração de professôres (*sic*) e jornalistas.”.

Carlos Fernando Mathias de Souza assinala que a Constituição de 1946 teve um caráter nitidamente municipalista, confirmada pela edição bem posterior da Emenda Constitucional nº 5, de 21 de novembro de 1961, a qual procedeu a uma nova discriminação de rendas em favor dos Municípios⁴⁷. A referida Emenda Constitucional também transferiu o Imposto de Transmissão por ato “*inter vivos*” aos Municípios (art. 29, III), mantendo o imposto “*causa mortis*”, com pequenas alterações na competência dos Estados-membros (art. 19, I, e § 1º e 2º).

Da descrição do desenvolvimento da tributação nas sucessivas cartas constitucionais brasileiras, sobretudo após a Constituição de 1891, percebe-se que há uma notável preocupação em garantir o pacto federativo, o que se objetivou fazer mediante o ajuste de competências tributárias e regras de repartição de receitas.

Contudo, o pacto federativo brasileiro, tão intimamente ligado à questão tributária, teve uma gestação perturbada pelo advento de sucessivas constituições (de 1891 até 1963, ano da publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”, quatro constituições foram estabelecidas:

⁴⁷ SOUZA, Carlos Fernando Mathias de Souza. **Breve passeio pela História do Direito Brasileiro, passando pelos Tributos**. Brasília: CJF, 1999, p. 48.

1891, 1934, 1937 e 1946). Pontue-se, o pacto federativo brasileiro não contou com estabilidade constitucional para se desenvolver e se aperfeiçoar e isso refletiu-se no plano da tributação.

Além e antes disso, desde o período colonial, passando pela Proclamação da Independência e seguindo até os dias atuais, o Brasil pouco conheceu da democracia e muito conheceu da centralização de poder, o Estado brasileiro muito cresceu e, conseqüentemente, muito tributou.

No Brasil-colônia a centralização de poder era consequência natural da condição do país, constituído uma simples colônia do reinado português, restando igualmente natural, portanto, a adoção de um modelo de tributação inspirado em uma lógica de simples exploração de riquezas, para o fim de atender as demandas financeiras da Coroa Portuguesa.

No período da Proclamação da Independência, entre os países da América Latina, o Brasil foi o único país a instituir uma monarquia constitucional ao invés de uma república. E uma monarquia constitucional que forjou uma democracia limitada pelo voto censitário e uma atípica partição de poderes, mediante a criação do Poder moderador, o qual foi concebido para manter o controle político nas mãos do Imperador. Observa-se que nesse período, embora a partir de 1808 muitos e relevantes investimentos foram realizados no país, pouco se alterou em relação ao modelo de tributação e repartição de receitas praticados durante o período colonial.

Em 1889, com o apeamento de Dom Pedro II do poder, instaura-se a república, adota-se a forma federativa de Estado e o poder político é assumido por militares. A Constituição de 1891 evidencia o favorecimento, mais uma vez, da centralização de poder, agora no plano federal, situação esta que se repetiu sucessivamente nas constituições subseqüentes.

A esta história conturbada devem ser considerados outros fatos importantes: já na declaração da Independência as finanças do país restaram comprometidas com dívidas internas (financiamento para combater conflitos internos e externos) e externa (com a Inglaterra). Do início do período republicano até 1963 a eclosão de duas guerras mundiais, mediadas por uma severa crise econômica mundial, alteraram a face política, econômica e social do planeta, seguindo-se o decaimento do Estado Liberal, o New Deal e a ascensão do Estado social, a Guerra Fria e a proliferação do socialismo, em suas diferentes combinações, pelo mundo etc.

O Brasil não passou incólume por tais eventos, e, no que tange à questão fiscal, denota-se que houve um sucessivo aumento da pressão fiscal. Considerando ser a tributação a principal fonte de receitas do Estado, essa pressão fiscal, desacompanhada de uma tradição legislativa que produzisse uma legislação tributária minimante sistematizada é um dos fatores que justifica o cenário de caos legislativo que Alfredo Augusto Becker descreveu.

Os problemas estruturais crônicos da tributação brasileira se fizeram presentes desde o período da ocupação portuguesa ao ensejar uma produção legislativa assistemática sobretudo por: i) conflitos de competência tributária, com a sobreposição de vários tributos uns sobre os outros (notadamente pelas regras de competência residual concorrente entre União e Estados-membros); ii) imprecisão na identificação e aplicação das espécies tributárias (ora tomando-se um tributo como imposto, ora como taxa); iii) desorganização das finanças públicas⁴⁸ e iv) abundante proliferação de legislação tributária⁴⁹.

Além disso, um aumento crescente da carga tributária que caracterizou todo o período colonial e imperial não se amenizou com o advento da República, sendo raros os períodos de declínio desta carga no período subsequente⁵⁰, conforme demonstra o quadro abaixo:

⁴⁸ Sobre a descrição do ambiente legislativo de tal época, cf. FOLLONI, op.cit Disponível em <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=20dd77ae36c56353>>. Acesso em: 28 abr. 2018 e, também: CINTRA, Marcos. Paradigmas tributários: do extrativismo colonial à globalização na era eletrônica. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, 2008, p. 16-34; COSTA, Alcides Jorge. História da tributação no Brasil: da República à Constituição de 1988. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, 2008, p. 112/139.

⁴⁹ Diz Becker: “No Brasil, desde 1926 até 1955, portanto, em 29 anos, cerca de cem leis, decretos-leis e regulamentos alteraram a legislação do imposto de renda. E depois de 1955, mais uma vintena de leis e decretos continuaram a alterar a referida legislação [...]. Se fossem integralmente aplicadas as leis tributárias, todos os contribuintes seriam passíveis de sanções inclusive de cárcere e isto não tanto em virtude de fraude, mas principalmente pela desorientação que o caos da legislação tributária provoca no contribuinte. Tão defeituosas costumam ser as leis tributárias que o contribuinte nunca está seguro das obrigações a cumprir e necessita manter uma dispendiosa equipe de técnicos especializados, para simplesmente saber quais as exigências do Fisco”. *op. cit* p. 9.

⁵⁰ Sobre o desenvolvimento histórico da tributação no Brasil, cf. BALTAZHAR, Ubaldo Cesar. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005; MACHADO, Carlos Henrique; BALTAZHAR, Ubaldo Cesar. A reforma tributária como instrumento de efetivação da justiça distributiva: uma abordagem histórica. **Seqüência: Estudos Jurídicos e Políticos**, Florianópolis, v. 38, n. 77, p. 221-252, dez. 2017. ISSN 2177-7055; PEREIRA, Ivone Rotta. **A Tributação na História o Brasil**. São Paulo: Moderna, 1999; TRIPOLI, Cesar. História do Direito Brasileiro. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 1936; MARTINS Jr. Isidoro. **História do Direito Nacional**. 3ª edição, Brasília: Imprensa Nacional: UnB, 1979; AMED. Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos Tributos no Brasil**. São Paulo: Nobel, 2000; BORGES, José Souto Maior. Hermenêutica Histórica no Direito Tributário, **Revista Tributária de Finanças Públicas**, São Paulo, v. 31, p. 112-123, Mar-abr 2000; CÂMARA, José Gomes B. **Subsídios para a História do Direito Pátrio**. Rio de Janeiro: Brasiliense, 1964; COSTA, Alcides Jorge. **História do Brasil-Colônia ao Imperial**. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, 2008, p. 52-77; COSTA, Alcides Jorge. História da tributação no Brasil: da República à Constituição de 1988. *IN*: SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, Saraiva, 2008, p. 112/139; COSTA, William Peres. Conflito e convergência na construção do centro político: repensando a questão da centralização no Império. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**. São Paulo, 2008.

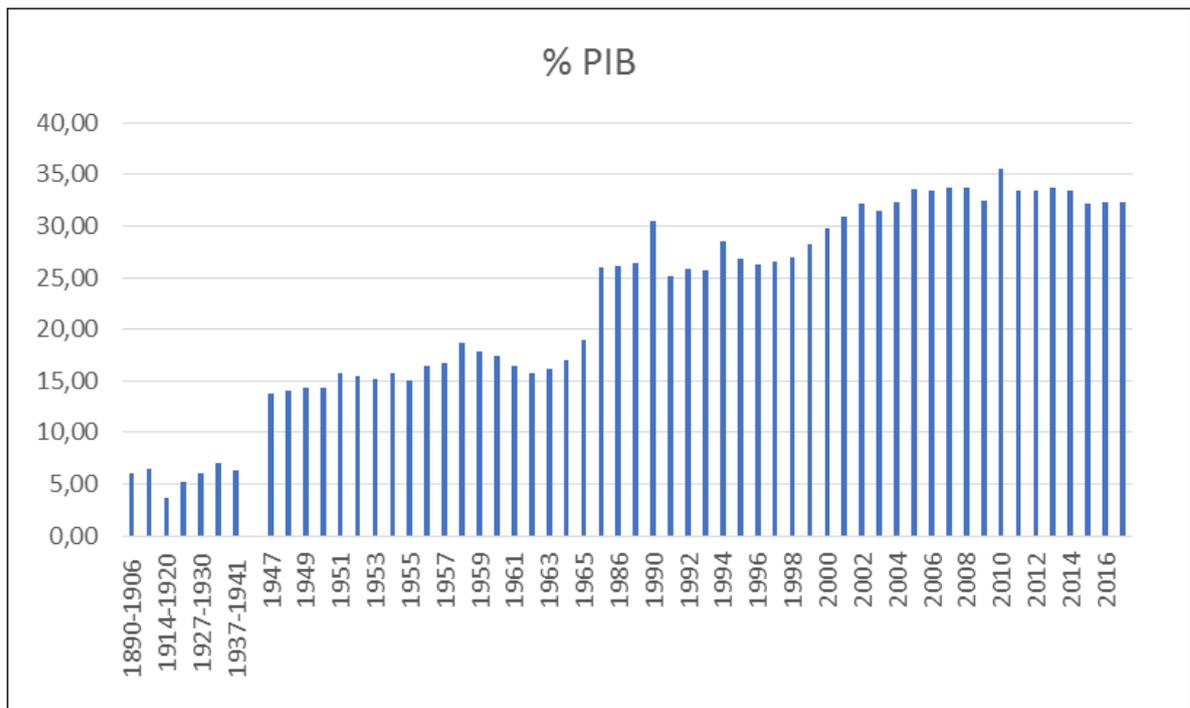


Gráfico 1 - Carga tributária no Brasil de 1900 a 2017

Fonte: Elaborado pela autora com base em Senado Federal e Secretaria da Receita Federal do Brasil (s.d)⁵¹.

Diante de todas essas ponderações, percebe-se que o “patrimônio legislativo tributário” herdado não apenas por Alfredo Augusto Becker, mas também por outros juristas de sua geração era, de fato, caótico, o que torna compreensível o vigor das críticas do jurista gaúcho, para também qualificar a tributação, no Brasil, como um verdadeiro “*manicômio jurídico-tributário*”⁵².

⁵¹ Do período de 1900 a 2017 os percentuais da carga tributária bruta foram coletados a partir de um estudo disponível no website do Senado Federal, sem indicação de autoria e data de publicação. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/dados/arquivos/carga-tributaria/at_download/file>. Acesso em: 29/05/2019. O percentual da carga tributária bruta do ano de 2017 foi obtido no *website* da Receita Federal. “Carga tributária no Brasil” por Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. Publicado em 25/11/2014. Última publicação em 03/12/2018. Disponível em: <<http://www.receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil>> Acesso em 29 maio 2019. Os percentuais da carga tributária estão dispostos no Apêndice A.

⁵² BECKER, *op. cit.*, p. 9.

2.2.2 Do desenvolvimento da doutrina tributarista no Brasil até à publicação do Teoria Geral do Direito Tributário

Alfredo Augusto Becker não testemunhou apenas os problemas detectados na legislação tributária brasileira, senão que também vivenciou um quadro de pouca produção doutrinária sobre o tema.

Entretanto, Alfredo Augusto Becker não se intimidou em criticar abertamente a doutrina tributarista do seu tempo, qualificando as obras doutrinárias como “pretensamente jurídicas”, as quais, ou padeciam da hibridez provocada pela mancebia entre o Direito Tributário e a Ciência das Finanças Públicas ou configuravam simples coletâneas de leis fiscais “singelamente comentadas à base de acórdãos contraditórios e paupérrimos de argumentação cientificamente jurídica, cuja utilização prática está condicionada à curta vigência da lei fiscal, por natureza a mais mutável das leis”⁵³.

Entretanto, o que aqui se pretende pontuar é que realmente havia pouca produção doutrinária na área tributária à época da publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”, não obstante existisse crescente tributação no Brasil desde os tempos da colonização portuguesa. Em verdade, o processo histórico da formação da doutrina tributarista é relativamente recente.

Este fato pode ser explicado, em parte, pelo “manicômio jurídico-tributário” existente no Brasil desde os primórdios da ocupação lusitana, já que a análise jurídica da tributação, seja qual for o escopo do jurista que se propõe a fazê-lo, depende de uma legislação minimamente sistematizada o que, no Brasil, o que não existiu desde o início da colonização portuguesa até o ano da publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”, só vindo a ocorrer após reforma realizada pela EC 18/65.

Outra explicação para o desenvolvimento tardio da doutrina tributarista brasileira refere-se às fases da formação do Direito Tributário como disciplina jurídica. Em um primeiro momento observa-se o empenho da doutrina jurídica em estabelecer um corte epistemológico para excluir do Direito Financeiro elementos considerados não-jurídicos, isto é, separar o “Direito do não direito”⁵⁴ e, em um segundo momento, diferenciar, dentro do Direito como um todo, aquilo que seria daquilo que não seria objeto do Direito Tributário.

⁵³ *Ibidem*, p. 5.

⁵⁴ CORREIA NETO, Celso de Barros. Formação do Direito Tributário como disciplina. Recortes e Exclusões. **Revista do Programa de Pós Graduação em Direito da UFC**, v. 36, n. 1, 2016. Disponível em <<http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/1287/4449>>. Acesso em: 20 maio 2019.

Celso de Barros Correia Neto identifica esses momentos como esforços da doutrina em estabelecer como recortes externos e internos para delimitar o objeto de estudo do Direito Tributário.

Segundo ele, o recorte externo buscou afastar do discurso jurídico elementos da Ciência das Finanças e a Política Fiscal (ou Financeira). Tal esforço observou-se inicialmente no Direito Financeiro, onde, a princípio, não haviam limites claros entre a disciplina jurídica e a atividade financeira do Estado, de forma que “misturavam-se, no discurso jurídico-legislativo, nos tribunais e na academia, argumentos de ordem econômica e política aos de teor propriamente jurídico”⁵⁵. Em um segundo momento, identifica o referido autor o recorte interno, onde buscou-se diferenciar dentro da organização interna do conhecimento jurídico qual seria o espaço do Direito Financeiro e qual seria o espaço do Direito Tributário. Neste particular, Celso de Barros Correia Neto descreve a influência do aumento das demandas financeiras do Estado, a partir do crescimento de suas atribuições e intervencionismo estatal (advindos da afirmação do Estado de Bem-Estar Social e consolidação do Estado Fiscal) como fator a justificar o aumento de interesse nas finanças públicas e a conseqüente importância e destaque da tributação, fazendo-a merecer mais atenção por parte dos juristas.

Jeferson Teodorovicz, por sua vez afirma que o processo histórico da formação disciplinar do Direito Tributário no Brasil não caminhou por uma linha reta, mas sim apresentou diversas ramificações, ante as diversas variáveis havidas em tal percurso, no qual o referido autor distingue três períodos: o primeiro período é denominado pré-disciplinar e é caracterizado pela ausência de separação entre o Direito Tributário e estudos econômicos, sociais, legislativos e políticos e ocorre entre o período monárquico até a década de 30 do século XX; o segundo período é denominado período de transição disciplinar e é caracterizado pelo surgimento de estudos que identificam as dificuldades de emancipação do Direito Tributário e surgem fatores que impulsionam o reconhecimento da necessidade da autonomia disciplinar; o terceiro período, denominado período disciplinar caracteriza-se pelo reconhecimento institucional do Direito Tributário e o ensino do mesmo nas cátedras universitárias, situando-se temporalmente entre a década de 1940 até o final da década de 1960 e início da década de 1970. Segundo o referido autor este período perdura até os dias atuais.

Observa-se, portanto, que de acordo com os marcos temporais estabelecidos pelo referido autor, a obra de Alfredo Augusto Becker sinaliza o esforço de emancipação do Direito Tributário. Jeferson Teodorovicz aliás vê no jurista gaúcho a “guinada epistemológica ao

⁵⁵ *Ibidem*, p. 125.

dualismo (ou separatismo) frente à Ciência das Finanças” dentro de uma tendência positivista já presente no período inicial do processo disciplinar do Direito Tributário e ao “dualismo do fenômeno financeiro registrado, por exemplo, na doutrina italiana de Gianinni (e da Escola de Nápoles)⁵⁶.

Outro ponto que justifica a pouca produção doutrinária à época em que Alfredo Augusto Becker escreveu o “Teoria Geral do Direito Tributário” deve-se ao fato da organização tardia dos cursos de Direito no Brasil.

Analisando-se o percurso da memória histórica do ensino jurídico no Brasil, verifica-se que já no primeiro período da ocupação portuguesa não havia doutrina tributária pelo simples e elementar fato de que, embora existisse tributação, não havia um sistema tributário minimamente coerente e organizado, tampouco havia estudiosos aqui residentes que estivessem capacitados a estudar, cientificamente, a confusa tributação então praticada no território colonial.

É importante lembrar que ao contrário de algumas colônias espanholas na América, as quais instituíram universidades já na quarta década do século XVI, apenas em meados do século XVIII é que se projetou a estruturação do ensino jurídico no Brasil-Colônia.

De acordo com Luis Antonio Constant Rodrigues da Cunha a primeira universidade no continente americano surgiu em 1538, em São Domingos. Em 1533 foi inaugurada, no México, uma segunda universidade, a qual contemplava os cursos de Filosofia, Direito, Teologia e, mais tarde, Medicina. Posteriormente foram criadas no Peru (Universidade de São Marcos), no Chile (Universidade de São Felipe), na Argentina (Universidade de Córdoba) e muitas outras. Até a Proclamação da Independência brasileira, a América contava com 27 universidades espanholas e o Brasil, lamentavelmente, não contava com nenhuma.

Dentro desse quadro, portanto, no período da colonização portuguesa somente destacados membros da elite colonial e, posteriormente imperial, logravam frequentar as prestigiosas faculdades de Direito europeias (principalmente Coimbra), as quais sequer apresentavam, à época, em seus currículos, a disciplina de Direito Tributário.

Entretantes, no Brasil, o impulso de estruturar o ensino superior foi paralisado pela expulsão dos jesuítas em 1759, só sendo retomado com vinda da Família Real em 1808.

⁵⁶ TEODOROVICZ, Jeferson. **A afirmação histórica da doutrina do Direito Tributário brasileiro**. Tese de Doutorado defendida como requisito parcial para obtenção de grau de Doutor pela Universidade de São Paulo. USP, 2015, p. 516/518. Disponível em http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-09082017-141528/publico/TESE_VERSAO_PARCIAL_da_CORRIGIDA_JEFERSON_TEODOROVICZ.pdf. Acesso em 01/08/2019.

A partir disso é que, não sem resistência (pois se temia que a formação de uma cultura jurídica na colônia pudesse fomentar tentativas de emancipação política⁵⁷) o ensino superior no Brasil começou a se organizar, sem receber, no entanto, na organização dos cursos então disponíveis, a denominação “universidade”, já que ministrados inicialmente no colégio de jesuítas da Bahia e, após, em outras instituições não organizadas como universidades⁵⁸.

Destes primeiros movimentos para implementar cursos jurídicos no território colonial foi promulgada a Lei de Criação dos Cursos Jurídicos no Brasil em 11 de agosto daquele ano⁵⁹ e, em cumprimento à referida lei, em 1828 “foram instituídos dois cursos de Direito no Brasil: um em São Paulo (influenciado pelo Positivismo) e outro em Olinda (influenciado pela Filosofia)”⁶⁰. O primeiro ocupava o Convento de São Francisco, o segundo, o Convento de São Bento, sendo que Fabiano Lepre Marques destaca a precariedade da estrutura curricular das instalações físicas das faculdades de Direito nos primeiros anos do funcionamento dos cursos jurídicos no Brasil.

Nessa mesma época, Fabiano Lepre Marques registra que os cursos jurídicos brasileiros limitaram-se a reproduzir o currículo da faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, de forma que estudava-se “direito natural, direito público, análise da Constituição do Império, direito das gentes, diplomacia, direito público eclesiástico, direito civil pátrio e direito pátrio criminal, teoria do processo criminal, direito mercantil e marítimo e teoria e prática do processo adotado pelas leis do império”.

Já em relação à metodologia de ensino adotou-se o modelo da aula-conferência coimbrã, a qual consistia em uma mera exposição do conteúdo pelo professor (detentor do conhecimento) e uma mera audiência do discente (a quem cabia acumular as informações sem qualquer exigência reflexiva).

Essa situação, pontua Fabiano Lepre Marques, impediu que a cultura jurídica brasileira da primeira metade do século XIX se desenvolvesse, a ponto de revelar identidade e autonomia⁶¹, assim, a busca por

uma identidade política e jurídica diferenciada daquela herdada de Portugal [...] de fato não aconteceu. O Direito português, além de ter sido trazido pela metrópole à

⁵⁷ VIEGAS, Claudia Mara de Almeida Rebelo; BERALDO, Ana Marta de Oliveira Marques, 2018 p. 545.

⁵⁸ Cf. CUNHA, Luiz Antônio Constant Rodrigues da. **A Universidade temporã: o ensino superior da colônia à era Vargas**, 3ª edição, São Paulo: Editora UNESP, 2007, p. 15-32.

⁵⁹ MARQUES, Fabiano Lepre. Ensino Jurídico: o embate entre a formação docente e o pacto de mediocridade. **Revista de Direito Educacional**, v.3, 2011, Jan-Jun. 2011, p. 189.

⁶⁰ VIEGAS; BERALDO, 2018, *loc.cit.*

⁶¹ MARQUES, *op. cit.*, p. 189.

colônia, também foi trazido pelos filhos das elites coloniais brasileiras que, até metade do século XIX, iam estudar Direito na Universidade de Coimbra⁶².

Após a Proclamação da República o Decreto 1232-H, de 02 de janeiro de 1891, conhecido como Reforma Benjamin Constant e que aprovou o "regulamento das Instituições de Ensino Jurídico, dependentes do Ministério da Instrução Pública", obrigou as faculdades federais de Direito oferecer três cursos: ciências jurídicas, ciências sociais e notariado⁶³, cada qual sujeito a um conjunto de matérias obrigatórias⁶⁴.

Alberto Venâncio Filho explica que os cursos estabelecidos pelo decreto republicano outorgavam diferentes habilitações aos seus alunos. O curso de ciências jurídicas, por exemplo, habilitava o exercício da advocacia, da magistratura e da justiça. O curso de ciências sociais habilitava o exercício de cargos do corpo diplomático, consultores e outros cargos de alto escalão da administração pública. Por fim, o curso de notário visava habilitar o exercício dos ofícios de justiça⁶⁵.

Esta organização dos cursos sugere que a intenção de difundir o ensino jurídico no país visava precipuamente formar profissionais destinados à composição da burocracia estatal⁶⁶.

⁶² VIEGAS, *op.cit.*, p. 545-546.

⁶³ VENÂNCIO FILHO, Alberto. **Das Arcadas ao Bacharelismo**. São Paulo: Perspectiva, 1977. p. 179. Em sentido similar, mas enfatizando que no período colonial predominou a reprodução de uma cultura jusfilosófica e de um apartado jurídico fragmentado, patrimonialista e repressivo, Antonio Carlos Wolkmer objeta que mesmo após a Independência não se desenvolveu uma autêntica filosofia jurídica e, do ponto de vista sócio-político a estrutura permaneceu elitista e excludente. WOLKMER, Antonio Carlos. **Síntese de uma História das Ideias Jurídicas**: da Antigüidade Clássica à Modernidade. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006, p. 77.

⁶⁴No curso de ciências jurídicas eram obrigatórias as seguintes matérias: "Philosophia e historia do direito; Direito publico e constitucional; Direito romano; Direito criminal, incluindo o direito militar; Direito civil; Direito commercial, incluindo o direito marítimo; Medicina legal; Processo criminal, civil e commercial; Pratica forense; Historia do direito nacional; Noções de economia politica e direito administrativo" (art. 3º), sendo que o "estudo das cadeiras de direito constitucional, criminal, civil, commercial e administrativo será sempre acompanhado da comparação da legislação do Brazil com a das outras nações cultas" (art. 8º). Por sua vez, para o curso de ciências sociais eram obrigatórias as seguintes matérias: Philosophia e historia do direito; Direito publico; Direito constitucional; Direito das gentes; Diplomacia e historia dos tratados; Sciencia da administração e direito administrativo; Economia politica; Sciencia das finanças e contabilidade do Estado; Hygiene publica; Legislação comparada sobre o direito privado (noções)" (art. 5º). O curso de notariado, por fim, exigia as seguintes matérias: "Explicação succinta do direito patrio constitucional e administrativo; Explicação succinta do direito patrio criminal, civil e commercial; Explicação succinta do direito patrio processual e Pratica forense" (art. 7º). BRASIL. **Decreto 1.232 de 02 de janeiro de 1891**. *Approva o regulamento das Instituições de Ensino Juridico, dependentes do Ministerio da Instrução Publica*. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/legislacao/PublicacaoSigen.action?id=391704&tipoDocumento=DEC-n&tipoTexto=PUB>>. Acesso em: 01 dez. 2018.

⁶⁵ FILHO, *op. cit* p. 179.

⁶⁶ Cf. FRANCISCHETTO, Gilsilene Passon Picoretti. Em busca de novos saberes: uma aproximação entre o Ensino e a Pedagogia. in **Ensino jurídico e pedagogia**: em busca de novos saberes. Curitiba: CRV, 2010, p. 13; MOSSINI, Daniela E. de S. *op.cit.*, p. 78; PAULA, Jônatas Luiz Moreira de. **História do direito processual brasileiro**: das origens lusas à escola crítica do processo. São Paulo: Manole, 2002.

Por outro lado, a disposição de matérias obrigatórias previstas pelo referido decreto perdurou, com poucas modificações, até 1962, quando, na vigência da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (Lei n. 4.024, de 1961) o Conselho Nacional de Educação propôs um currículo mínimo para o curso de Direito, aprovando-se o Parecer 215, em 15.09.1962⁶⁷.

Entre os anos de 1973 a 1994 o currículo mínimo dos cursos de Direito foi regido pela Resolução n. 3, de 25.2.1972, a qual foi modelo para a edição da Portaria 1.886/94/MEC. Em 18.02.2004 foi aprovado o Parecer CNE/CES 55/2004, contudo, até a presente data não houve homologação, mantendo-se vigente, por conseguinte, a Portaria 1.886/94⁶⁸.

No que diz respeito ao desenvolvimento das disciplinas de Direito Financeiro e, posteriormente, do Direito Tributário, em 1891 o Decreto 1232-H incluiu a "Ciência das Finanças e Contabilidade do Estado" entre as matérias previstas no currículo obrigatório, previsão esta que se repetiu na Lei 314, de 30.10.1895 e perdurou, sem grandes modificações, até 1962, ano em que o Parecer 215 incluiu a cadeira de "Direito Financeiro e Finanças" no currículo mínimo dos cursos de Direito. Apenas em 1972 a Resolução 3/72 incluiu entre as matérias opcionais do curso de graduação em Direito a disciplina "Ciência das Finanças e Direito Financeiro (Tributário e Fiscal)"⁶⁹.

Além disso merece registro que o ensino jurídico no Brasil após a instauração da República sofreu uma forte influência do positivismo (inicialmente o positivismo de Augusto Comte e, posteriormente, o positivismo kelseniano⁷⁰), o que implicou a exclusão, dos currículos

⁶⁷ O currículo mínimo seria composto das seguintes matérias: Introdução à Ciência do Direito; Direito Civil, Direito Comercial, Direito Judiciário Civil (com prática Forense), Direito Internacional Privado; Direito Constitucional (incluindo Teoria Geral do Estado), Direito Internacional Público; Direito Administrativo, Direito do Trabalho, Direito Penal, Medicina Legal, Direito Judiciário Penal (com Prática Forense), Direito Financeiro e Finanças; Economia Política. RODRIGUES, Horácio Wanderley. **Novo currículo mínimo dos cursos jurídicos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995, p. 41.

⁶⁸ Cf. BRASIL, Ministério da Educação. Conselho Nacional de Educação. **Parecer n. 0055/2004**. Assunto: Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Direito. Relatores: José Carlos de Almeida da Silva e Lauro Ribas Zimmer. Aprovado em 18 de fevereiro de 2004. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/ces055.pdf>>. Acesso em: 01 dez. 2018.

⁶⁹ Em 1981, Celso de Barros Correia Neto relata que uma Comissão de Especialistas de Ensino Jurídico constituída pelo Ministério da Educação apresentou nova proposta de currículo mínimo e designou a disciplina "Direito Financeiro e Tributário" entre as "Matérias de Formação Profissional", proposta essa que não foi implementada. NETO, Celso de Barros Correia. **Formação do Direito Tributário como disciplina jurídica**: recortes e exclusões. in Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC, v. 36.1, jan/jun 2016. Disponível em: <<http://periodicos.ufc.br/index.php/nomos/article/download/1287/4449>>. Acesso em: 18 nov. 2018.

⁷⁰MARQUES, Fabiano Lepre. Ensino jurídico: o embate entre a formação docente e o pacto de mediocridade. **Revista de Direito Educacional**, v. 3, Jan-Jun, 2011, p. 189. Cf. RODRIGUES, Horácio Wanderley. **Pensando o ensino do direito no século XXI**: diretrizes curriculares, projeto pedagógico e outras questões pertinentes. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005. p. 26; MOSSINI, Daniela E. de S. **Ensino jurídico**: história, currículo e interdisciplinaridade. Tese (Doutorado em Educação: Currículo) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010.

Em 1986 Diogo Figueiredo Moreira Neto, ao escrever sobre a futura Constituição de 1988, afirmou que a herança juspositivista ainda predominava nos estudos do Direito, afirmando a necessidade de outros aportes metodológicos

mínimos dos cursos de Direito, de outros campos do saber importantes para a compreensão do Direito⁷¹.

Daniela Mossini acrescenta um forte e incondicional controle político e ideológico sobre os currículos mínimos desde o Brasil Império até ao período republicano⁷², situação essa também reconhecida por Sérgio Rodrigo Martinez, o qual enfatiza, contudo, o período após o golpe militar de 1964, no qual atribui-se maior importância à formação técnico-profissional, desconsiderando a formação humanística, social e política, de modo que “a técnica, aliada ao controle do pensamento crítico, era o referencial a ser seguido, porquanto atendia às leis de mercado e mantinha a ordem perante o aparato estatal autoritário”⁷³.

De fato, percebe-se essa deliberada articulação entre a forma que os currículos mínimos foram estruturados e os interesses das instituições então dirigentes: até a vinda da família imperial ao Brasil, um dos fatores que cooperaram para o atraso na criação de cursos jurídicos era o temor de que a formação de uma cultura jurídica própria, na colônia, permitisse a criação de movimentos políticos emancipatórios; após, a estruturação dos cursos simplesmente reproduziu o modelo da faculdade de Direito de Coimbra, mantendo-se, dessa forma, o controle da formação dos profissionais dentro dos padrões até então ofertados para a elite colonial.

No início da República, o ensino jurídico visava claramente a formação de profissionais capacitados para atender as estruturas burocráticas-administrativas e a permanência do currículo mínimo original, com poucas alterações, até 1962, sugere que essa intenção primordial não foi alterada. A Portaria 215/62 promoveu alterações significativas na organização do currículo mínimo, entretanto, não incluiu disciplinas que pudessem cultivar a formação de profissionais dotados de um pensamento crítico e reflexivo. No período militar, não apenas o ensino jurídico, mas toda a educação nacional foi voltada para a formação técnica profissionalizante, sendo que as alterações curriculares promovidas após a redemocratização do país não contribuíram para que a alteração desse quadro. E, atualmente, o que se observa é a lamentável proliferação de cursos de Direito e a pauperização do ensino jurídico, não obstante

para que a futura constituição não ficasse apenas no plano do irrealismo político. MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. Metodologia Constitucional. **Revista da Informação Legislativa**. Brasília, ano 23, n. 91, jul/set 1986, p. 63-64. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/181701/000424690.pdf?sequence=3>>. Acesso em: 17 maio 2018.

⁷¹ SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de. Ensino jurídico: em busca do habitus de transformação. **Revista de Direito Educacional**. v. 3, 2011, p. 217.

⁷² MOSSINI, *op.cit.*, p. 102.

⁷³ MARTINEZ, Sérgio Rodrigo. A evolução do ensino jurídico no Brasil. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 969, 26 fev. 2006. Disponível em: <www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/29074-29092-1-PB.pdf>. Acesso em: 01 dez. 2018.

existam instituições que, ao ofertar um ensino jurídico de qualidade, constituem honorosas exceções.

Entretantes, uma observação importante deve ser registrada: a imposição de currículos mínimos no decorrer do desenvolvimento do ensino jurídico no Brasil não impediu que as instituições de ensino públicas ou privadas ofertassem outras disciplinas além das obrigatórias e, assim, ampliar os horizontes da formação profissional, tampouco impediu que grandes expoentes da comunidade jurídica emergissem das cadeiras das faculdades de Direito. Das considerações acima expostas o que se pretende pontuar é que desde as primeiras tentativas de implementação do ensino jurídico no Brasil houve, no *background* das iniciativas oficiais, diferentes intenções do *establishment* dirigente.

Isto posto, no plano legal da organização das cátedras nas faculdades de Direito observa-se que não existia, até 1962 a cadeira de Direito Financeiro, quiçá a de Direito Tributário.

E apesar da organização do ensino jurídico não ser, em absoluto, condicionante único e fundamental para a produção da doutrina jurídica, deve ser observado que o curso de Direito é o “único curso que forma, com exclusividade, os integrantes de um dos poderes do Estado (o Judiciário), e trata da matéria-prima de outro dos poderes (a lei, para o Legislativo)⁷⁴”, sem embargo que os cursos de Direito também formam profissionais aptos a colaborar com o Poder Executivo e, mais, formam os professores que, adiante, irão cuidar da formação de outros profissionais.

Assim, não deve ser desprezado o fato que uma grande geração de juristas brasileiros, inclusive Alfredo Augusto Becker, foram submetidos, durante a graduação em Direito, a um currículo mínimo que, sob forte controle político e ideológico, foi engessado, organizado e ministrado de acordo com o modelo didático da faculdade de Direito de Coimbra.

Outrossim, considerando a progressão de uma legislação tributária caótica e assistemática e de uma geração de juristas moldados em cursos de Direito que sequer reconheciam o Direito Tributário como disciplina autônoma em seus currículos mínimos não é de se estranhar o atraso no desenvolvimento do Direito Tributário brasileiro.

Aliomar Baleeiro registra que a partir da Proclamação da República foram desenvolvidos os primeiros estudos financeiros do direito brasileiro, consagrando-se Rui

⁷⁴ FILHO, Alvaro de Mello. **Novas diretrizes para o ensino jurídico**. Revista de Processo, v. 74/ 994, Abr-Jun, 1994, p. 102.

Barbosa como um dos primeiros grandes financistas nacionais, principalmente pela publicação do Relatório do Ministério da Fazenda, em 1891⁷⁵.

Entretanto, pode-se afirmar que um dos primeiros autores a escrever e lecionar especificamente sobre Direito Tributário no Brasil foi Rubens Gomes de Souza. As aulas por ele ministradas na Universidade de São Paulo foram transcritas e organizadas por Fábio Monteiro de Barros (inclusive, citado no “Teoria Geral do Direito Tributário”⁷⁶) e originaram a obra “Compêndio de Legislação Tributária”, a qual, já na primeira edição, de 1952, apresenta a seguinte advertência: “O presente volume reúne as preleções do curso que venho ministrando desde 1949 na Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo, onde tenho a honra de reger a cadeira n. XV – Legislação Tributária⁷⁷”.

André Parmo Folloni, por sua vez, também estuda a introdução das cátedras de Direito Financeiro e Tributário nas faculdades de Direito brasileiras, afirmando que até 1950 não havia registros doutrinários sobre a existência de cadeiras de Direito Tributário e que apenas em 1971 surgiu, na USP e na Mackenzie, a Cadeira de Direito Tributário. Igualmente o referido autor, ao refletir sobre as dificuldades políticas e acadêmicas para o desenvolvimento do Direito Tributário, comenta que Aliomar Baleeiro registra a oposição manifestada, na década de 1940, pelo constituinte Mário Masagão, quanto à separação normativa do direito financeiro. Mario Masagão defendia que o Direito Financeiro deveria permanecer subordinado ao Direito Administrativo⁷⁸.

A dificuldade da edificação de uma cadeira própria do Direito Financeiro, nas faculdades de Direito é reveladora da dificuldade da produção doutrinária sobre esse ramo do Direito, imprimindo, por conseguinte, igual dificuldade na produção de doutrina jurídica sobre o Direito Tributário.

André Parmo Folloni, secundado pelos estudos de José Souto Maior Borges, descreve a fase em que se encontrava a doutrina tributária brasileira antes da publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”, afirmando:

Marca, então, dos primeiros tempos dos estudos tributários, no Brasil, é a dificuldade de sua compreensão e teorização por parte dos estudiosos. Em um dos textos em que descreve esse período, José Souto Maior Borges distingue três fases na evolução do

⁷⁵ BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 17ª edição, revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 23.

⁷⁶ O referido autor é citado em uma parte fundamental do Capítulo V: justamente quando Alfredo Augusto Becker trata do intervencionismo estatal. BARROS, *ibidem*, p. 630-631.

⁷⁷ SOUZA, Rubens Gomes de. **Compêndio de Legislação Tributária**. Edição póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 21.

⁷⁸ FOLLONI, Ciência (...) 2013, *passim*.

direito tributário brasileiro. Na primeira, referente aos tempos heroicos, a produção teórica reduzia-se a glosas rudimentares de textos normativos, sem atenção à relevância constitucional no direito tributário⁷⁹.

Por outro lado, importante referenciar que James Marins, embora aponte outros motivos, dá testemunho da imobilização das “forças jurídicas” para o robustecimento do Direito Processual Tributário (administrativo e judicial) e das dificuldades para o reconhecimento deste último como disciplina jurídica, não obstante o particularismo inerente à relação jurídica tributária reclamar que lides tributárias sejam informadas por critérios científicos e princípios próprios⁸⁰. Desse modo, não é possível dissociar que o tardio desenvolvimento do “direito tributário material” também influenciou o desenvolvimento tardio do “direito tributário formal”, o que corrobora a debilidade dos passos iniciais para o desenvolvimento de uma doutrina tributarista hígida no Brasil, seja sob a perspectiva do direito material, seja sob a perspectiva do direito processual.

Por fim, as lacunas doutrinárias criticadas por Alfredo Augusto Becker podem ser creditadas não apenas ao estado da arte em que os estudos de Direito Tributário se encontravam no Brasil quando da publicação da primeira edição do “Teoria Geral do Direito Tributário”, senão que ao próprio desenvolvimento dos estudos do Direito Tributário no plano internacional.

De um modo geral, a doutrina tributarista brasileira identifica o nascimento do Direito Tributário, “estruturado como conjunto orgânico de regras sobre a tributação”, com o advento do Código Tributário alemão de 1919⁸¹, embora seja digna de registro a opinião de Ubaldo Cesar Balthazar, o qual afirma que a consolidação do Direito Tributário como disciplina autônoma ocorreu apenas após a Segunda Grande Guerra Mundial, ante ao vertiginoso desenvolvimento dos Estados e da sua crescente participação na economia⁸².

Seja como for, a pouca doutrina tributarista disponível, a par do desacordo de Alfredo Augusto Becker com boa parte desta pouca doutrina refletem-se no “Teoria Geral do Direito Tributário”: observa-se que a maior parte das obras consultadas para a elaboração da referida obra, com efetiva pertinência ao objeto de estudo – Direito Tributário - são obras de Direito Financeiro, algumas de Direito Administrativo e Constitucional e pouquíssimas trazendo no seu título a expressão “Direito Tributário”.

⁷⁹ *Ibidem*, p. 44

⁸⁰ MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro**: administrativo e judicial, 10ª edição, revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017, p. 15-91.

⁸¹ GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. 3ª edição, São Paulo: Dialética, 2011, p. 57-58. Aliomar Baleeiro, Amílcar Araújo Falcão, Ruy Barbosa Nogueira, James Marins perfilham igual entendimento. Cf. FOLLONI, *op.cit.*, p. 46.

⁸² BALTHAZAR, *op.cit.*, p. 23.

Por outro lado, dos 143 autores consultados por Alfredo Augusto Becker, na redação do “Teoria Geral do Direito Tributário” apenas 30 são brasileiros⁸³, sendo sugestivo que as causas dessa “desproporção” entre autores brasileiros e estrangeiros, além das considerações acima analisadas, também seja fruto do fato de que a obra foi elaborada e publicada antes da EC 18/68 e do CTN – marcos legislativos da sistematização do Direito Tributário no Brasil.

E ainda que se possa objetar que a intenção do jurista gaúcho em redigir uma teoria geral justificaria essa desproporção entre autores brasileiros e estrangeiros, é de se observar que, apesar do risco de ser excluído algum outro doutrinador importante, com exceção dos nomes dos juristas José Nabatino Ramos e Walter Barbosa Correa (citados por André Parmo Folloni, com base em afirmação de José Souto Maior Borges, como figuras importantes na criação das cadeiras de Direito Tributário no Brasil⁸⁴) não ficaram de fora da bibliografia do “Teoria Geral do Direito Tributário” nomes de juristas consagrados da área de Direito Financeiro e Tributário da época.

Importante mencionar que a segunda edição do “Teoria Geral do Direito Tributário”, em 1972, não foi objeto de ampliação ou atualização, perdendo-se, desse modo, a oportunidade de enriquecer e aperfeiçoar o referido livro com as contribuições doutrinárias subsequentes de importantes expoentes da doutrina tributarista nacional e internacional, cujos nomes são intencionalmente omitidos para não correr o risco de deixar de lado algum jurista relevante para o desenvolvimento do Direito Tributário nacional e internacional.

Seja como for, não obstante esta verificação não consistir prova cabal de pouca doutrina tributarista, não se pode negar que a mesma representa indício veemente das dificuldades enfrentadas pelo jurista gaúcho na coleta de doutrina nacional para a redação do “Teoria Geral do Direito Tributário”.

Entretentes o que se pode concluir validamente é que no período que antecedeu à publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” Alfredo Augusto Becker não teve a sua disposição, para análise crítica, um arcabouço ordenado de normas tributárias e tampouco teve o auxílio de uma doutrina tributarista coerente e sistematizada que se ocupasse de estudá-lo.

⁸³ BECKER, *op. cit.* p. 681-694.

⁸⁴ BORGES. *op. cit.*, p. 42. Há registro de apenas uma obra publicada pelo primeiro, a saber: RAMOS, José Nabatino. **Inflação e Deflação**, São Paulo: Ramos Medeiros & Cia (localizadas duas edições, uma em 1963 e outra em 1964, tratando-se de Monografia para concurso apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo" - São Paulo, em setembro de 1963 e, pelo segundo, foram encontrados alguns registros de produção jurídica, v.g. CORREA, Walter Barbosa. Não incidência, imunidade e isenção. **Revista de Direito Administrativo**, v. 73, 1963; CORREA, Walter Barbosa. **Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade**. São Paulo: 1964. Cf. FOLLONI, *op. cit.*, p. 42.

2.2.3 Alfredo Augusto Becker: um jurista dos tempos heroicos

Em resumo, reportando-se ao ensinamento de André Parmo Folloni, as circunstâncias históricas da origem do direito tributário científico-dogmático no Brasil caracterizam a ausência de autonomia do Direito Tributário tanto no plano doutrinário quanto legislativo, pois havia pouquíssima literatura especializada⁸⁵ (limitando-se a doutrina tributarista nacional a acompanhar o desenvolvimento do Direito Tributário europeu⁸⁶), não haviam cadeiras específicas de Direito Tributário nas faculdades brasileiras e professores para lecionar a disciplina⁸⁷. Assim, antes da publicação do Teoria Geral do Direito Tributário, não havia “direito tributário” enquanto ciência, tampouco “direito tributário” enquanto corpo legislativo sistematizado, sem embargo, ainda, da ausência de cátedras próprias de Direito Tributário oficialmente reconhecidas nas faculdades de Direito antes de 1963.

Portanto, Alfredo Augusto Becker é, sem dúvida, um jurista dos tempos heroicos do Direito Tributário brasileiro, isto é, o período que Rubens Gomes de Souza, comparando os tempos heroicos da história da aviação, designa como a fase inicial dos estudos de Direito Tributário, no Brasil, na década de 1950⁸⁸.

E Alfredo Augusto Becker não ocultou a sua experiência profissional como advogado militante na redação do “Teoria Geral do Direito Tributário”. Em diversas passagens é perceptível que as críticas por ele deduzidas contra a produção legislativa tributária de sua época, assim como aquelas dirigidas à forma como essa legislação era interpretada e aplicada pelos órgãos de administração tributária e pelo Poder Judiciário, tiveram sua gênese na militância advocatícia.

E certamente não escapou à percepção do jurista gaúcho os elevados custos de conformação aos sujeitos passivos tributários para o cumprimento de obrigações tributárias, passando pelo desgastante, dispendioso e demorado controle administrativo e judicial de legalidade e, em relação a esse último, também o de constitucionalidade, resultando desse caos

⁸⁵ Marco Aurélio Greco anuncia que “Um dos primeiros autores de Direito Tributário no Brasil foi ALIOMAR BALEEIRO que, em 1951, publicou seu clássico Limitações constitucionais ao poder de tributar”. GRECO, Marco Aurélio. Crise do Formalismo no Direito Tributário Brasileiro. **Revista da PGFN / Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, v. 1, n. 1, jan.-jun, 2011. – Brasília : PGFN, 2011. Semestral. ISSN 2179-8036, p. 10.

⁸⁶ FOLLONI, Ciência (...), p. 41-51

⁸⁷ Sobre as circunstâncias históricas da formação do Direito Tributário no Brasil, cf. FOLLONI, Ciência (...) p. 41-51.

⁸⁸ FOLLONI, André Parmo. **O papel da Ciência do Direito Tributário no desenvolvimento nacional**, s.d. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=20dd77ae36c56353>>. Acesso em: 28 abr. 2018.

legislativo, prejuízos das mais diversas ordens, notadamente a insegurança jurídica advinda da formação de um Direito tributário invertebrado.

Nesse contexto, portanto, é compreensível que Alfredo Augusto Becker reprovasse a maior parte das obras doutrinárias voltadas ao estudo do Direito Tributário e, portanto, nele se criasse o impulso de escrever uma obra cujo objetivo seria dissipar a “demência tributária” que ele mesmo testemunhou.

Assim, o “Teoria Geral do Direito Tributário” surgiu em um contexto legislativo e doutrinário lotado de lacunas, que provocou, tão certo naquela época como o é nos dias de hoje, um estado de insegurança jurídica.

E a quem não interessaria uma obra cuja promessa seria reeducar a atitude mental jurídica do leitor, permitindo a esse mesmo leitor resolver problemas de Direito Tributário em qualquer coordenada de tempo e espaço?

É importante enfatizar: Alfredo Augusto Becker ofereceu um caminho para uma comunidade que estava desorientada em um cenário de “caos tributário”.

Primeiro, o jurista gaúcho descreveu a demência, permitindo que essa comunidade desorientada identificasse, em si mesma, essa demência. Segundo, identificada a “doença”, Alfredo Augusto Becker “prescreve a medicação” e essa comunidade desorientada vê, nessa medicação, uma solução para o seu problema. Ora, por que não separar os planos de produção normativa em momentos pré-jurídico e momento jurídico e, com isso, estudar apenas este último, expurgando do Direito Tributário tudo o que não for dotado de juridicidade? A almejada objetividade e praticabilidade do Direito ficaria garantida, o jurista não precisaria se ocupar de questionamentos de ordem moral, econômica ou social, senão aqueles situados nos estreitos limites da juridicidade.

Colocados nestes termos, não havia como o “Teoria Geral do Direito Tributário” não ser bem aceito e recepcionado pela doutrina tributarista brasileira, como, de fato, o foi. Até esse ponto da obra de Alfredo Augusto Becker percebe-se o entusiasmo e afã dos juristas que se permitiram influenciar por Alfredo Augusto Becker, tais como José Souto Maior Borges, Geraldo Ataliba e Paulo de Barros Carvalho.

Porém, o “Teoria Geral do Direito Tributário” não foi apreciado em toda a sua grandeza, limitando-se a doutrina nacional estudar apenas os aspectos estruturalistas da mesma, conforme enfatizaram José Souto Maior Borges e André Parmo Folloni. E, na época atual, não é incomum a obra ser lembrada apenas por suas expressões irreverentes, tais como “fenômeno patológico-tributário”, “manicômio jurídico tributário” (expressão esta, aliás, que é tomada

de empréstimo do jurista italiano Lello Gangemi)⁸⁹, “efeitos da demência”, “terapêutica e cirurgia do desespero”, “sistema de fundamentos óbvios”⁹⁰, entre outras, muitas vezes replicadas de forma exaustiva em simples críticas à pesada carga tributária brasileira ou ao número exorbitante de leis tributárias.

Contudo, Alfredo Augusto Becker não utilizou essas expressões irreverentes para ser lembrado de forma acrítica, quis ele deixar uma marca que permitisse ao seu leitor enxergá-lo, sobretudo, como homem e não como um simples escritor.

E Alfredo Augusto Becker, no “Teoria Geral do Direito Tributário”, foi muito além dos aspectos estruturalistas que tanto foram estudados pela doutrina tributarista nacional: o jurista gaúcho acenou de forma veemente ao seu leitor para o fato de que a exata compreensão do Direito Tributário não estaria nos “sistemas de fundamentos óbvios”, mas sim nos fundamentos jurídicos, encontrados na embriogenia do Estado e a natureza jurídica do orçamento público.

E tese verificou que Alfredo Augusto Becker, ao descortinar o sistema de fundamentos jurídicos do Direito Tributário, logrou explicar, de forma original: (i) a capacidade contributiva; (ii) a fundamentação do poder de tributar e, (iii) o princípio da solidariedade social na tributação (embora seja prudente desde logo esclarecer que Alfredo Augusto Becker deduziu os fundamentos desse princípio sem perceber e, portanto, sem enunciá-lo de forma explícita).

E nisso há algo paradoxal: a doutrina tributarista brasileira, que tanto se influenciou por Alfredo Augusto Becker pela lógica e articulação de sua obra não se interessou em analisar, em profundidade, as premissas e conclusões do jurista gaúcho colocadas no parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”.

Alfredo Augusto Becker avançou um limite impensado para um juspositivista: julgar subjetivamente o acelerado processo de modificação social do seu tempo (provocado pela aceleração da História que se vivencia, de forma intensa, até os dias atuais) e a partir disso prever uma renovação de todo Direito Positivo por obra de uma revolução humanista cristã.

Mais ainda: Alfredo Augusto Becker ousou prever que a ferramenta principal dessa revolução social seria o Direito Tributário positivo, que, renovado por esse humanismo cristão, destruiria e reconstruiria a ordem social, transformando-a em algo novo: uma democracia-social cristã. E o mais inédito de tudo é que nesse Direito Tributário positivo renovado, o finalismo

⁸⁹ No artigo intitulado “Manicômio tributário italiano” afirma Lello Gangemi: “[...] un caos di leggi contraddittorie e in antitesi ai più elementari principi di razionalità, giustizia e socialità”. GANGEMI, Lello. **Manicomio tributário italiano**. in Università di Pavia – Facoltà di Giurisprudenza. Studi in memória di Benvenuto Griziotti. Milano: Giuffrè, 1959, p. 131. Traduzido pelo próprio Alfredo Augusto Becker: “[...] um caos de leis contraditórias e em antítese aos mais elementares princípios de racionalidade, justiça e socialidade”.

⁹⁰BECKER, 2013, *passim*.

extrafiscal e a expansão de tributos “*in labore*” e “*in natura*” seriam, ao mesmo tempo, as ferramentas e as consequências deste processo de revolução social.

Esses pontos foram desenvolvidos nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário” mas também aparecem de forma esparsa, na referida obra. Ninguém se interessou em estudá-los. Cumpre, então, fazê-lo.

2.3 PRINCIPAIS IDEIAS DE ALFREDO AUGUSTO BECKER EXPOSTAS NO TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Este tópico propõe-se a analisar as ideias de Alfredo Augusto Becker em duas frentes: a primeira, mediante a análise de assuntos selecionados de outras partes do “Teoria Geral do Direito Tributário”, tidos nesta tese como importantes para a compreensão dos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”.

A segunda frente é descrever e analisar especificamente as ideias de Alfredo Augusto Becker desenvolvidas nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”. Ao final, propõe-se sistematizar o pensamento do jurista gaúcho e interpretá-lo à luz das fontes doutrinárias que o mesmo utilizou para tratar da revolução social e o Direito Tributário.

Como analisado anteriormente Alfredo Augusto Becker era advogado militante e, nesta condição, foi exposto a um sem número de agruras: uma legislação tributária caótica, uma doutrina parca e uma burocracia estatal (cuja estrutura foi por ele denominada de “*A Besta*” da qual irradiava uma “*omissão nociva*”), a qual, em concurso irracional e constante produção legislativa, impunham sofrimento e confusão ao contribuinte⁹¹.

Para Alfredo Augusto Becker a falta de diferenciação do objeto de estudo do Direito Tributário ou melhor, o conúbio entre Direito Tributário e Ciência das Finanças Públicas⁹² implicaria um “Direito Tributário invertebrado”, tomado de patologia cujos efeitos seriam o (i) exaurimento da juridicidade da regra jurídica tributária⁹³, (ii) a proliferação legislativa (iii) a uma doutrina comentarística e casuística de tal legislação; (iv) a confusão entre o momento da criação e momento da interpretação da regra jurídica.

⁹¹ Cf. BECKER, Carnaval (...) 1999, p. 21.

⁹² Além da análise antes empreendida, oportuno salientar que Becker reforça a análise desse ponto também no item 7. Ciência das Finanças Públicas e Direito Tributário, p. 24-30.

⁹³ BECKER *op. cit.*, p. 4.

Deste modo, Alfredo Augusto Becker defendeu com veemência a separação epistemológica do Direito Tributário com as Ciências das Finanças Públicas, trazendo à tona uma discussão iniciada na Itália, a qual apresentava diferentes visões sobre a separação dos objetos de estudo da atividade financeira do Estado. Neste particular, o jurista gaúcho apresenta críticas a Benvenuto Griziotti, o qual, secundado nos estudos de Albert Hensel⁹⁴, entendia que não seria possível separar a Ciência das Finanças do Direito Financeiro, pois o fenômeno financeiro seria “unitário”, compreendendo elementos jurídicos, econômicos, políticos e técnicos. Para ele, tais aspectos do fenômeno financeiro seriam suscetíveis de estudo apartado desde que ressaltado o aspecto vinculado entre a Ciência das Finanças e o Direito Financeiro⁹⁵.

Amparado em Fernando Sáinz Bujanda, para quem os conteúdos da realidade podem ser articulados em normas jurídicas (e essa articulação é suscetível de um conhecimento autônomo e substantivo) Alfredo Augusto Becker atribui a existência das divergências em matéria fiscal como resultante, em parte, de que juristas e economistas não traçaram uma linha divisória entre suas áreas de conhecimento no âmbito da realidade⁹⁶, já anunciando, ainda, a separação entre o momento da criação da lei tributária e o momento de sua interpretação.

Na aspiração de ordenar a confusão por ele detectada no Direito Tributário, Alfredo Augusto Becker descortinou métodos para afastar a mancebia entre a Ciência das Finanças Públicas do Direito Tributário, pois, para ele, uma das primeiras medidas para afastar a demência reinante no Direito Tributário seria adotar uma franca separação entre dados das ciências pré-jurídicas do “mundo jurídico” (afirmando a necessária deformação provocada pelo Direito Positivo na incorporação de tais dados).

Alfredo Augusto Becker afirma ser o maior equívoco no Direito Tributário a “contaminação entre princípios e conceitos jurídicos e princípios e conceitos pré-jurídicos (econômicos, financeiros, políticos, sociais etc.)”, conduzindo a uma substituição da “atitude mental jurídica”, que faz com que juízes, autoridades públicas, juristas, advogados e contribuintes desenvolvam, sem disso se aperceberem, um raciocínio pseudo-jurídico, do qual decorre a conclusão “invertida e de borracha que se molda e adapta ao caso concreto segundo o critério pessoal (arbitrio) do intérprete do Direito Positivo (regra jurídica)”

⁹⁴ “[...] o Direito Tributário sem a fecundação da Ciência das Finanças termina em um simples trabalho técnico; a ciência das finanças sem o controle do direito positivo, não sai da estipulação abstrata [...]”. GRIZIOTTI, Benvenuto. *Studi di Scienza delle Finanze e Diritto Finanziario*. Milano: Giuffrè, 1956, t. II, p. 51.

⁹⁵ GRIZIOTTI, Benvenuto. Prefácio. In: GRIZIOTTI, Benvenuto; MATA, Enrique R. *Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda*. Segunda Edición. Madrid: Instituto Editorial Réus, 1958.

⁹⁶ A obra consultada por Becker é intitulada “Hacienda y Derecho”, v. I, Madrid, 1955, p. 4. A obra aqui consultada é de uma edição mais recente. BUJANDA, Fernando Sainz de. *Hacienda y Derecho. Introducción al Derecho Financiero de nuestro tiempo*, v. I, Ed. Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1962, p. 450-452.

introduzindo clandestinamente para o mundo jurídico a incerteza e contradição que conduzem a todos ao “manicômio jurídico tributário e à terapêutica e à cirurgia do desespero”⁹⁷.

Essa passagem ilustra a grande preocupação de Alfredo Augusto Becker com a perda da juridicidade do Direito Tributário⁹⁸, daí porque a insistência do referido autor em argumentar que conceitos pré-jurídicos, advindos de outras ciências, não ingressam no plano da juridicidade com a conceituação original fornecida por outras ciências (não obstante o jurista gaúcho entender que conceitos advindos de outros ramos de Direito não sofrerem qualquer deformação, em face do cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico)⁹⁹.

Alfredo Augusto Becker, ainda, desmistificou e criticou aquilo por ele denominado de “sistema de fundamentos óbvios”, a saber: (i) a fundamentação de tributo na soberania do Estado; (ii) a “misteriosa e sacrossanta autonomia do Direito Tributário”¹⁰⁰; (iii) a ideia de que a hipótese de incidência (fato gerador, fato impositivo, suporte fático) é sempre um fato econômico; (iv) a “interpretação e aplicação da doutrina da interpretação econômica e aplicação do Direito Tributário segundo ‘a realidade econômica do fenômeno social’¹⁰¹.

A adoção de fundamentos óbvios, para Alfredo Augusto Becker, constitui uma “perigosa atitude mental”, a qual deveria ser reeducada¹⁰².

Utilizando expressões como “reflexos condicionados na atitude mental jurídica” provocados por “estimulantes jurídicos (princípios e conceitos jurídicos)”, aduz que os estimulantes jurídicos provocam os mesmos reflexos condicionados aos estimulantes econômicos (conceitos e princípios da Ciência das Finanças Públicas e demais ciências pré-jurídicas), os quais forneceram apenas o ‘dado’ (matéria-prima) para a elaboração da regra jurídica tributária.

⁹⁷ BECKER, Teoria (...) 2013, p. 42.

⁹⁸ Segundo Becker a tomada do fato gerador como sempre sendo um fato econômico e a adoção da interpretação econômica são exemplos de carência da atitude mental jurídica tributária por ele defendida e levam à “demolição da juridicidade do Direito Tributário e a gestão de um ser híbrido e teratológico: o Direito Tributário invertebrado”. *op. cit* p. 19.

⁹⁹ *Ibidem*, p. 129.

¹⁰⁰ Observe-se que Alfredo Augusto Becker não sustenta a errônea dessa interpretação, apenas critica o fato de que “eles constroem a teoria jurídica do tributo apenas sobre um fragmento das bases jurídicas integrais (note-se que não se está fazendo referência à causa impositiva ética ou ao Direito Tributário natural); eles edificam todo o Direito Tributário sobre um fundamento considerado óbvio que, como será demonstrado, nada tem de óbvio”. Prossegue afirmando que essa atitude de “construir o Direito Tributário sobre a obviedade desse fundamento fatalmente levará o artífice à perplexidade de muros intransponíveis ou a levitações místicas; ultrapassáveis aqueles e atingíveis estas, somente graças à onipotência de afirmações dogmáticas ou mediante explicações que se fundam numa misteriosa e sacrossanta autonomia do Direito Tributário (“autonomia” que, ou é lançada como coisa óbvia, ou é explicada confusa e superticiosamente)”. *Op.cit.*, p. 14-15.

¹⁰¹ BECKER, *op. cit*, p. 17.

¹⁰² *Ibidem*, p. 41.

De acordo com Alfredo Augusto Becker os estimulantes jurídicos devem provocar outros reflexos e não o mesmo reflexo quando aquele conceito ou princípio era pré-jurídico (integrava outras ciências), constituindo o único remédio para curar a demência e sair do manicômio é “reeducar os reflexos condicionados na atitude mental jurídica tributária”, o que só será possível mediante a dissecação e reexame, sistemáticos, de “todos os conceitos e princípios do Direito Tributário, principalmente aqueles considerados ‘óbvios’”¹⁰³.

Firmando suas premissas, Alfredo Augusto Becker então enfrenta outros pontos importantes e, igualmente, fortemente explorados e desenvolvidos pela doutrina que o sucedeu: as fontes do Direito, natureza da regra jurídica e conceito jurídico de tributo, estrutura lógica e dinâmica da ação da regra jurídica tributária (mundo jurídico, incidência, hipótese de incidência, ato jurídico), juridicização do princípio da capacidade contributiva, relação jurídica, espécies tributárias etc.

Tais assuntos, conforme mencionado nas considerações preambulares desta tese, já foram fortemente explorados pela doutrina tributarista que sucedeu à publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” e, portanto, não demandam exposição e análise nesta tese, porquanto busca-se acentuar o entendimento de Alfredo Augusto Becker naquilo que converge para a compreensão da cogitada Parte V, Capítulo V, parágrafos primeiro e segundo da referida obra.

Por derradeiro, uma nota importante e necessária para a compreensão dos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do “Teoria Geral do Direito Tributário”: Alfredo Augusto Becker afirma ser uma questão fundamental para a compreensão do Direito Tributário e seus fundamentos jurídicos compreender “a natureza jurídica do orçamento público”, a qual, ao ser mal compreendida, induz um comportamento de “Cinderela” ao Direito Tributário: “realmente, sempre que a juridicidade do Direito Tributário é desvirtuada, ele veste-se de andrajos jurídicos e como Cinderela – envolta num halo de mistério e superstição – foge ao Palácio da Justiça, quando a despesa ultrapassa a Receita, na meia-noite dos orçamentos deficitários” e prossegue: “[...] por isto o orçamento deficitário estabelece uma escuridão pânica dentro da qual a Cinderela do Direito Positivo sente desnudar-se do Jurídico”¹⁰⁴.

A citação dessa última passagem não é ociosa, tampouco constitui mero *obiter dictum*. Talvez nessa passagem seja revelado um dos pontos mais importantes do “Teoria Geral do Direito Tributário”: ainda que o jurista gaúcho apregoe uma rigorosa separação entre o objeto

¹⁰³ *Ibidem*, p. 43-44.

¹⁰⁴ *Ibidem.*, p. 19.

de estudo da Ciência das Finanças Públicas com o objeto da Ciência do Direito Tributário¹⁰⁵, não é possível a compreensão dos fundamentos jurídicos do Direito Tributário sem a compreensão da natureza jurídica do orçamento público e a embriogenia do Estado (segundo ele essa investigação supera o problema dos ‘fundamentos óbvios’ do Direito Tributário e, no entender desta tese, permite compreender porque o jurista gaúcho sustenta a necessidade de um instrumental jurídico tributário adequado às alterações sociais e econômicas impostas pela “velocidade da História” como um fator a contribuir para o desate de uma ‘revolução social’.

2.3.1 Análise das ideias específicas de Alfredo Augusto Becker para a compreensão da Revolução social e o Direito Tributário

As ideias de Alfredo Augusto Becker sobre o papel revolucionário do Direito Tributário e a importância da extrafiscalidade na revolução social não foram exploradas pela doutrina brasileira, a qual limitou-se a desenvolver e incorporar, com enorme entusiasmo, os seus estudos sobre os aspectos formais do fato gerador e da relação jurídico-tributária, situação essa que conduziu a doutrina nacional a creditar um profundo apreço aos aspectos semânticos-sintáticos da fenomenologia tributária (o que, de certa forma, implicou uma limitação epistemológica da Ciência do Direito Tributário analisada por André Parmo Folloni, na obra “Ciência do Direito Tributário no Brasil: Críticas e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges”).

Lamentavelmente essa posição doutrinária deixou de lado o estudo, empreendido por Alfredo Augusto Becker, sobre os aspectos políticos e sociológicos da formação do Estado¹⁰⁶ (nisto se inserindo o papel fundamental do homem na sociedade política, como adiante será analisado) e da natureza jurídica do orçamento público¹⁰⁷, assuntos os quais, para Alfredo Augusto Becker, seriam fundamentais para a exata compreensão do Direito Tributário (e que, nessa tese, são essenciais para compreender o pensamento do jurista gaúcho sobre o papel revolucionário do Direito Tributário positivo).

¹⁰⁵ *Ibidem*, p. 24-31.

¹⁰⁶ BECKER, Teoria (...) *op. cit.*, p. 19.

¹⁰⁷ Para Becker, “a lei orçamentária é justamente aquela lei que apresenta ‘o maior grau de positividade’, pois mediante a incidência da regra jurídica específica (a lei que aprova o orçamento), juridiciza-se o orçamento, transfigurando-se na própria relação jurídica constitucional do Estado que é uma perpétua (e continuada) reafirmação da própria existência”. *op. cit.*, p. 18.

2.3.1.1 Embriogenia do Estado

Alfredo Augusto Becker sustenta que para que se obtenha uma completa compreensão do Direito Tributário é necessária uma análise da natureza jurídica do orçamento público, o que pressupõe, por sua vez, uma investigação da embriogenia do Estado¹⁰⁸.

No Capítulo I da Terceira Parte (Fundamentos Jurídicos do Direito Tributário) Alfredo Augusto Becker dedica-se a explicar a embriogenia do Estado¹⁰⁹, no entanto, não se verifica que o mesmo tenha desenvolvido uma visão original acerca desse assunto.

Já no preâmbulo do referido capítulo Alfredo Augusto Becker, ao citar J. Dabin, sinaliza o intento de que a expressão “Estado” é utilizada por ele no sentido mais amplo, e, nos termos do excerto da obra de J. Dabin como correspondente a uma “sociedade política plenária”.

Como o próprio J. Dabin esclarece, não são relevantes indagações sobre o tempo e espaço da formação e extensão do grupo social inserto dentro da sociedade política, mas sim que esse grupo tenha uma finalidade de natureza política e que, na organização da sociedade política, esse grupo ocupe um nível supremo. J. Dabin enfatiza que as unidades constituintes do Estado não são, entretanto, grupos sociais, mas sim os indivíduos que neles ingressam¹¹⁰.

Observa-se que Alfredo Augusto Becker não se preocupou em classificar as origens do Estado, comumente analisadas nos livros de Teoria Geral do Estado e tal posição é compreensível, pois o intuito do referido autor não era produzir uma obra didática ou um Tratado sobre Teoria Geral do Estado ou de Ciência Política, mas sim expor os pontos relevantes sobre a constituição do Estado, enquanto condição indispensável para a compreensão da natureza jurídica do orçamento, para, assim, obter-se uma completa visão dos fundamentos jurídicos do Direito Tributário. Outrossim, compreensível é a ausência de aprofundamento sobre as teorias das origens do Estado, na obra de Alfredo Augusto Becker¹¹¹.

¹⁰⁸ BECKER, Teoria (...) 2013, *passim*.

¹⁰⁹ A Embriogenia do Estado é objeto do Capítulo I da Terceira Parte (Fundamentos Jurídicos do Direito Tributário), *op. cit.*, p. 165-218.

¹¹⁰ *Ibidem* p. 165.

¹¹¹ Há ampla literatura sobre as origens do Estado. Cf. DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do Estado**. 33. ed. São Paulo: Saraiva, 2016; FILOMENO, José Geraldo Brito. **Teoria geral do Estado e da Constituição**. 10. ed., rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2016. 324 p; BONAVIDES, Paulo. **Teoria geral do Estado**. 10. ed., rev., e aum. São Paulo: Malheiros, 2015. 600 p; SANTOS, Marcelo O. F. Figueiredo. **Teoria geral do Estado**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 175 p; MALUF, Sahid. **Teoria geral do Estado**. 31. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 421 p; FILOMENO, José Geraldo Brito. **Manual de teoria geral do estado e ciência política**. 7. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2009. xv, 290 p; AZAMBUJA, Darcy. **Teoria geral do Estado**. 4. ed., rev. e atual. São Paulo: Globo, 2008. 455 p; KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do Estado**. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005. xxxiv, 637 p. (Coleção justiça e direito); STRECK, Lenio Luiz; MORAIS, José Luis Bolzan de. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. 4.ed., rev. atual. Porto Alegre:

Efetuada essa ressalva, cumpre analisar sinteticamente os pontos mais importantes sobre a embriogenia do Estado, na concepção de Alfredo Augusto Becker, para, assim, acompanhar o raciocínio do referido autor e verificar as relações por ele estabelecidas com a lei orçamentária.

Inicialmente merece registro o fato de Alfredo Augusto Becker estabelecer uma ordem na formação do Estado – isto é, primeiro “ser social” (p. 165), dotado de “personalidade social” (p. 165) e, depois, o mesmo “ser social”, dotado de “personalidade jurídica”, atribuída pelo Direito Positivo (p. 167-168) – e utilizar diversas expressões próprias da biologia e da física, estabelecendo um paralelo com a criação, desenvolvimento e caracteres do Estado ao de seres orgânicos. Demonstração disto é o emprego constante de expressões como “ser social” (p. 165), “consciência social” (p. 210), e, com grande frequência, “embriogenia”, o que, importante pontuar, não comparece apenas no que se refere à descrição da gênese do Estado, mas, também, em outras passagens, v.g, quando trata do fato gerador e emprega a expressão “embriogenia do tributo” (p. 89), quando analisa a “embriogenia da *rapport politique*” (p. 165), “embriogenia” do dever jurídico tributário, “embriogenia” jurídica das taxas (p. 417), “embriogenia” de regra jurídica (p. 585; p. 592; p. 600; p. 606), “embriogenia” jurídica do substituto legal tributário e “embriogenia” jurídica de direito (p. 81)¹¹².

Embora não haja menção expressa, por parte de Alfredo Augusto Becker, da fonte de inspiração para este tipo de ordenação de ideias, é possível que o emprego destas expressões advinha dos interesses declarados pelo referido autor, nas áreas de biologia e física, tal como o mesmo declara no Carnaval Tributário, ou, ainda, a adoção de conduta semelhante a de René Savatier, o qual, igualmente entusiasta pelos estudos da biologia, incorporou, em muitos dos seus escritos, expressões da biologia, sendo a demonstração mais contundente dessa conduta é o título que René Savatier atribuiu a vários tomos de seus trabalhos “*Métamorphoses*”, a qual, aliás, várias vezes é tomada de empréstimo no “Teoria Geral do Direito Tributário”. Entrementes, não se pode olvidar, por derradeiro, que autores da linha positivista kelseniana, entre eles, o próprio Alfredo Augusto Becker, tendiam a comparar fatos sociais com fatos naturais, objetivando conferir tratamento semelhante entre tais fatos e, assim, deduzir leis objetivas aplicáveis aos fatos sociais.

Livraria do Advogado, 2004. 195 p.; BERLOFFA, Ricardo Ribas da Costa. **Introdução ao curso de Teoria Geral do Estado e Ciências Políticas**. 1. ed. Campinas: Bookseller, 2004; SANTOS, Marcelo O. F. Figueiredo. **Teoria Geral do Estado**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

¹¹² BECKER, Teoria (...), 2013, *passim*.

2.3.1.1.1 Do Estado como Ser Social

Alfredo Augusto Becker afirma que o Estado é, antes de tudo, um “*ser social*”, nascido de um impulso associativo instintivo e natural dos homens. Importante destacar que o jurista gaúcho, apesar de justificar implicitamente a teoria contratualista da formação do Estado, não se interessou em explicar se tais homens seriam neutros, em concordância com o pensamento de Locke ou se seriam bons ou maus, nas linhas de pensamento de Hobbes e Rosseau.

Para Alfredo Augusto Becker o “ser social” é sempre uma sociedade natural (isto é, uma simples agremiação de indivíduos), a qual se converte em sociedade política em razão da natureza humana racional e instintiva dos indivíduos que a constituem (embora, para ele, essa inclinação instintiva não crie, *per se*, a sociedade política, pois tal criação depende de ação e vontade dos homens).

Entretanto, uma vez criado o Estado não subsiste independente dos seus criadores (que não são apenas os indivíduos que ‘*começaram a sua criação*’, mas também todos aqueles que “a continuam”, em um incessante renovar de gerações. Portanto, o Estado é criado continuamente, ou seja, o Estado é algo que começou e continua e, desse modo, reafirma perpetuamente a sua própria unidade.

Para Alfredo Augusto Becker, a existência do Estado é real e inconfundível com a dos indivíduos que o criaram, ou seja, é dotado de personalidade social, que, ao ser reconhecida pela Direito Positivo, transfigura-se em personalidade jurídica, ou seja, quando o legislador reconhece a personalidade da sociedade natural (ser social), essa sociedade transfigura-se em pessoa jurídica, tornando-se uma sociedade de direito¹¹³.

Este último ponto do pensamento de Alfredo Augusto Becker é confuso e encerra o clássico problema de Teoria Geral do Estado, qual seja, enquanto não há Estado não há Direito Positivo. Entretanto, esse mesmo Direito Positivo (que ainda não existe) atribui personalidade jurídica ao “ser social”, dotado de “personalidade social” e transfigura essa “personalidade social” em personalidade jurídica, transformando, assim, aquele “ser social” em Estado.

Alfredo Augusto Becker busca dirimir essa confusão afirmando que “o Estado nasce por uma relação natural e sobrevive porque ele mesmo – utilizando a força natural (capacidade de agir, poder ou força natural racional dos indivíduos que compõem a sociedade natural) que

¹¹³ *Ibidem*, p. 168.

está imanente no fato da existência real do ser social – transfigura aquela relação natural, em relação jurídica”¹¹⁴.

Lamentavelmente esta explicação em nada contribui para elucidar a transfiguração da “personalidade social” para a “personalidade jurídica” por um Direito Positivo que ainda não existe porque o próprio “ser social”, ainda carente de personalidade jurídica, não existe para produzir esse Direito Positivo.

Georges Burdeau, que é um autor citado com significativa frequência por Alfredo Augusto Becker em toda a exposição sobre a embriogenia do Estado, também não apresenta uma razão lógica para isto, mas expõe uma explicação mais plausível: para o tratadista francês discutir esse ponto demanda reconhecer que o “ser social” é dotado de uma “consciência social” e Georges Burdeau não aceita isto, por entender não ser razoável atribuir ao “ser social” um atributo que é próprio de um ser humano. Então, o tratadista francês afirma que a personalidade jurídica do Estado é algo que se reconhece puramente por razões de ordem prática, a fim de tornar explicável a situação jurídica do Estado.

Entretanto, Alfredo Augusto Becker discorda de Georges Burdeau porque entende o Estado como um ser que existe realmente e que em um dado momento da sua evolução toma consciência social e, a partir disto, apresenta condições de transfigurar sua personalidade social em jurídica.

Alfredo Augusto Becker também analisa a natureza dos vínculos que unem os indivíduos em sociedade, salientando a importância da retomada do “*rapport politique*”, que não é expressão criada pelo referido autor, mas sim por Georges Burdeau.

Deste modo, aderindo as ideias de Georges Burdeau, Alfredo Augusto Becker explica que “*rapport politique*” é uma rede de relações que vinculam todos os indivíduos de uma determinada sociedade e esse “entrelaçamento de relações” é anterior à regra (Direito Positivo), sendo a existência desse “*rapporte politique*” que torna “necessária a criação da regra que o mantenha”¹¹⁵.

Ainda sobre a “*rapport politique*” Alfredo Augusto Becker também sugere que Georges Burdeau deveria ter mantido a compreensão da natureza do “*rapport politique*” como uma relação a partir da qual tudo se origina (ou deflui) no processo de constituição do Estado, lamentando a contradição de Georges Burdeau em cancelar o conceito de “*rapporte politique*”

¹¹⁴ *Ibidem*, p. 167-168.

¹¹⁵ *Ibidem*, p. 169.

de Pierre Duclor¹¹⁶ e a desistência daquele em investigar a intimidade genética do “*rapporte politique*”. Segundo o jurista gaúcho a posição de Georges Burdeau é equivocada pois é a partir da “*rapport politique*” que tudo se origina, em termos de constituição de Estado e, portanto, a “*rapport politique*” é a relação constitucional do Estado, o que, em *ultima ratio*, de acordo com o jurista gaúcho, resulta na compreensão de que o Estado, ao mesmo tempo, consiste nessa relação (“*rapport politique*”) e é essa relação que atribui ao Estado a condição de um “ser social” (distinto dos indivíduos que o compõem e que continuamente o criam).

2.3.1.2 Relação constitucional do Estado

Sobre essa “relação constitucional do Estado”, Alfredo Augusto Becker a descreve como uma relação de natureza social e, depois, de natureza jurídica, formada por pessoas que estabelecem vínculos entre si em um contínuo ir e vir (em relação ao bem comum).

Esse “ir ao bem comum” e esse “vir do bem comum” liga todos os indivíduos a um e cada um a todos os demais e expressa a relação genética afirmativa da continuidade e da real existência – psíquica do Estado).

Para melhor elucidar esse ponto, Alfredo Augusto Becker fornece um exemplo que facilita – e muito – a visualização desse ir e vir contínuo que confere existência ao Estado:

“[...] cinco indivíduos estão sentados ao redor de uma mesa circular. No centro da mesa há um prato com água. Agora, um dos indivíduos lança, dentro do prato, um objeto qualquer. Este objeto, ao cair dentro do prato d’água, fará com que a água respingue ao redor; isto é, irradie-se e atinja a todos os que estão na periferia da mesa, de modo que aquele mesmo movimento, com referência ao indivíduo que lançou o objeto, é um ir e com referência a todos os demais indivíduos que estão ao redor da mesa, é um VIR. E agora um detalhe interessante. Poder-se-ia argumentar que também este indivíduo que lançou o objeto foi atingido pela irradiação da água. E isto é verdade. Ele foi atingido pela irradiação da água que estava no centro (não na qualidade de um indivíduo qualquer situado na periferia. Esta distinção é muito importante; ele recebe uma parcela da irradiação do bem comum (não porque é um

¹¹⁶ Alfredo Augusto Becker reproduz o entendimento de Duclos, utilizando-se do “apud”, à obra “L’Evolution des rapports politiques depuis 1750 (liberté, intégration, unité) par Pierre DUCLOS...”, Paris: PUF, 1950”. Contudo, há possível equívoco do referido autor na citação do nome como “M.P. DUCLOS”. Não há o “M” no nome do jurista francês, não se podendo cogitar que Alfredo Augusto Becker tenha utilizado o “M” como Monsieur, pois nenhum outro autor francês consultado assim foi denominado. Além disso, na consulta da obra original de Burdeau observa-se que não há o cogitado “M”. BURDEAU, George. **Traité de Science Politique**, v. IV, Paris, 1952, p. 24. Disponível em: <https://bibliotheques-specialisees.paris.fr/ark:/73873/pf0000201173?highlight=*%26posInPage=0%26bookmark=3e9c8e89-08ff-4f02-ac53-ae3aff7df2de%26queryid=9913e891-e92e-4a95-982f-33b9955e5e83%26searchType=all> Acesso em: 25 set 2018.

indivíduo humano como qualquer outro membro daquele agrupamento de indivíduos situados na periferia da esfera. Mais um passo avante. Até aqui, sempre se pensou no IR partindo de um único indivíduo situado na periferia, embora sempre se dissesse de cada um dos indivíduos situados na periferia. Agora, procure-se imaginar este movimento de IR, partindo simultaneamente de cada um; portanto, este movimento de IR, partindo de todos, individualmente, em direção ao centro e, dali, irradiando-se para todos na periferia. Voltando à imagem dos indivíduos sentados ao redor da mesa circular, em cujo centro há um prato com água, aconteceria o seguinte: cada um daqueles indivíduos (portanto, todos aqueles indivíduos) lançariam um objeto dentro do prato e este objeto ao atingir o centro da mesa, portanto, ao atingir o prato com a água, faria esta respingar ao redor, atingindo a todos os indivíduos. Isto posto, pode-se ver que: com referência a cada um de todos aqueles indivíduos que estão na periferia da mesa, há um IR que se dirige ao centro da mesa e há um VIR que parte do centro da mesa. Coisa análoga se passa ao nascer o Estado¹¹⁷.

De acordo com Alfredo Augusto Becker, os polos da relação constitucional – sujeito ativo, sujeito passivo – são ocupados por indivíduos humanos – considerados concretamente e revestidos de seus caracteres específicos de sua individualidade¹¹⁸.

Nesse ponto da exposição importante acentuar que os polos da relação constitucional são ocupados por indivíduos humanos concretamente considerados e tal consideração, no pensamento de Alfredo Augusto Becker é resultado da aceitação da teoria de Georges Burdeau do “*l’avènement du peuple réel*” (o advento das pessoas reais) e do “*l’homme situé*” (homem situado, homem na centralidade do fenômeno social).

Adiante, no tópico relativo aos agentes da revolução social ficará mais perceptível a importância que Alfredo Augusto Becker atribuiu a esse ponto do trabalho de Georges Burdeau, a ponto de afirmar, quase que praticamente nos mesmos termos que o tratadista francês, como o “fenômeno histórico mais importante dos dois últimos séculos [...]” foi “*l’avènement du peuple réel*” e a conseqüente introdução, no cenário político, “*l’homme situé*”¹¹⁹, sendo que, no original, disse o tratadista francês:

Par sa généralité et l’étendue de ses conséquences, l’apparition, sur la scène politique, du peuple réel comme source légitime du Pouvoir et instrument de son exercice, constitue sans aucun doute le phénomène historique le plus important qui se soit accompli depuis deux siècles. Son déroulement n’est pas achevé, mais il avance suffisamment pour avoir, par ses premiers effets, renouvelé les données de la vie politique. Et c’est à lui, en tout cas, auquel on doit sans cesse se référer, non pas même pour expliquer, mais simplement pour observer avec profit les formes contemporaines de l’activité politique¹²⁰.

¹¹⁷ BECKER, Teoria (...), p. 183-84.

¹¹⁸ Observe-se que Alfredo Augusto Becker elimina dúvida que um mesmo indivíduo possa ser sujeito ativo e sujeito passivo de si próprio ante as trajetórias do IR e VIR, “*porque o IR (polo negativo: sujeito passivo) está um indivíduo e, do outro lado, no VIR (polo passivo: sujeito ativo) estão todos os outros indivíduos*”. *ibidem* p. 187.

¹¹⁹ Cf. nota de rodapé n. 477, *ibidem*. p. 177.

¹²⁰ Em tradução livre: “Como generalidade e extensão de suas conseqüências, a aparição, no cenário político das pessoas reais - como fonte legítima de poder e instrumento de seu exercício - é, sem dúvida, o fenômeno histórico

2.3.1.3 Do bem comum (autêntico ou falso)

Na sequência da descrição da embriogenia do Estado, Alfredo Augusto Becker busca traçar um conceito de bem comum, afirmando que a organização e estabilidade dos indivíduos em sociedade demanda coerência, o que, por sua vez, pressupõe um centro de referência comum: o bem comum. Ante a natureza “espiritual” do ser social, Alfredo Augusto Becker identifica uma espécie de “solidariedade psicológica continuada entre os indivíduos, mediante a qual uma ideia é criada e realizada”¹²¹.

Importante esclarecer que Alfredo Augusto Becker conota a natureza “*espiritual*” do “*ser social*” não como algo sobrenatural, mas sim como uma força latente, dinâmica, que está por detrás ou fora da materialidade física, tomando a existência real do Estado como uma realidade psíquica/psicológica.

Nesse contexto, de acordo com o jurista gaúcho o conteúdo do bem comum é determinado por uma concepção de mundo específica que predomina, durante algum tempo – sobre as demais concepções. Quando tal concepção se refere à finalidade da vida social aí está determinado o conteúdo do bem comum (que poderá ser verdadeiro ou falso).

Alfredo Augusto Becker aponta que essa concepção (ou filosofia) do mundo está sujeita a alterações no decorrer do tempo e, se houver alteração, o Direito Positivo deverá se adequar ao novo conteúdo do bem comum, sob pena de ser tornar impraticável para protegê-lo (sendo finalidade do Estado proteger e desenvolver o bem comum temporal). Importante destacar que nesse ponto há alinhamento do pensamento do jurista gaúcho com o de Angelo Angelopoulos, levando Alfredo Augusto Becker afirmar, adiante, que quando o Direito Positivo não acompanha a alteração do conteúdo do bem comum, pavimentado está o caminho da revolução social¹²².

mais importante que ocorreu nos últimos dois séculos. Seu desenvolvimento não está terminado, mas os Estados avançaram o suficiente para ter, por primeiros efeitos – da ascensão das pessoas reais - renovados os dados da vida política. E é para ele (Estado), em qualquer caso, a que devemos nos referir constantemente, não necessariamente para explicar, mas simplesmente para observar - com vantagem - as formas contemporâneas de atividade política”. BURDEAU, George. **Traité de Science Politique**. La Démocratie Gouvernante son assise sociale et as philosophie politique. v. VI, Tomo I, Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1956, p. 23.

¹²¹ BECKER, 2013, p. 172-173.

¹²² ANGELOPOULOS, Angelo. **Planisme et progrès social**. Paris, Librairie générale de droit et de jurisprudence, 1953, p. 36-37.

O bem comum temporal, formado por bens corporais, intelectuais, morais, sociais, econômicos, “consiste nas condições morais e sociais de um meio social onde o homem possa atingir a plenitude do seu destino”¹²³.

2.3.1.4 O poder do Estado

Sobre o poder, observa-se que ocorre forte identidade entre os argumentos expostos por Alfredo Augusto Becker e as ideias de Georges Burdeau. Alfredo Augusto Becker relaciona o poder com a energia que vivifica ou dinamiza os constantes fluxos de ir e vir, constitutivos da relação constitucional. Portanto, para ele, poder é uma energia, que é inconfundível com o Ser que o tem ou com o órgão que o exerce.

Assim cada indivíduo tem o seu poder, isto é, uma capacidade de agir (força ou energia natural e racional imanente em cada indivíduo), entretanto, esse poder, isoladamente considerado, é insuficiente para a sobrevivência ou desenvolvimento do homem, de sorte que o mesmo une o seu poder com o de outros, voltando esse poder em direção ao bem comum (verdadeiro ou falso).

A conjugação desses poderes, capacidade de agir ou energia, segundo ele, é consumida na obtenção do bem comum, o qual seria inatingível pelo poder de apenas um indivíduo isoladamente considerado.

De acordo com Alfredo Augusto Becker, o bem comum nunca será eleito de forma unânime e, portanto, tanto o conteúdo do bem comum quanto o conteúdo do Direito Positivo será escolhido por uma vontade social preponderante (manifestada pela capacidade de agir de um determinado número de indivíduos que prepondera sobre os demais).

Portanto, nos feixes de ir e vir não é necessário que cada indivíduo concorde ou reconheça tal vinculação, bastando que a vontade de agir ou energia de alguns prepondere sobre os demais (seja por fraqueza ou inércia destes).

Entrementes, para Alfredo Augusto Becker, o poder do Estado não se confunde com o poder dos indivíduos, senão que consiste o poder estatal o “poder transindividualizado”, isto é, o poder, energia ou capacidade de agir dos indivíduos converge para o bem comum (ir) e irradia-

¹²³ Alfredo Augusto Becker classifica o bem comum em espiritual (em sentido religioso e é de competência da Igreja) e temporal (que é de competência do Estado e é representado por bens corporais, intelectuais, morais, sociais e econômicos). *Ibidem*, p. 176.

se do bem comum (vir), passando a ser um poder cujo detentor é o ser social. O poder assim gerado o é de forma continuada pelos indivíduos.

2.3.1.5 Espectro atômico da embriogenia do Estado e a identificação dos fundamentos jurídicos do Direito Tributário: a embriogenia do Estado comparada ao átomo

Em referência ao “espectro atômico” da embriogenia do Estado, é perceptível que Alfredo Augusto Becker considerou os estudos até então existentes sobre a composição do átomo para estabelecer o paralelo entre o comportamento das partículas subatômicas e o comportamento dos indivíduos humanos dentro sociedade, denominando isto de “espectro atômico do ser social (no caso: a sociedade política formada por indivíduos humanos) revela uma composição análoga a do átomo”¹²⁴.

Deste modo, o que se observa é que Alfredo Augusto Becker descreve, à imagem do átomo, a existência de um núcleo no Estado (núcleo atômico) que se liga com outros componentes (partículas subatômicas).

Georges Burdeau sustenta igual paralelo, embora o padrão que o mesmo considera é a molécula (e não o átomo). A partir disto, o tratadista francês desenvolve a ideia de que se há agregação de vários átomos integrados e ligados entre si para a formação de uma molécula, isto também se observa nas organizações políticas, isto é, há uma crescente integração entre governantes e governados para a formação de um novo ser.

Georges Burdeau, no entanto, opina que essa integração de átomos, quando transposta ao comportamento social, se dá de forma mais intensa entre os governados, formando um foco que não eliminará as relações políticas entre eles, muito pelo contrário, as tornará mais complexas.

É preciso lembrar que Georges Burdeau desenvolveu a distinção entre democracias governadas e democracias governantes, sendo que as primeiras se enquadram nos modelos de democracias políticas liberais, nas quais os indivíduos são governados por uma pessoa ou grupo de pessoas que emergem do próprio meio que governam. Na democracia governante, por sua vez, não há essa distinção, isto é, o protagonismo político na gestão do bem comum é conferido a todos os indivíduos, os quais tendem a formar um foco concentrado que, tal como comparado

¹²⁴ *Ibidem*, p. 202.

com o comportamento das moléculas, não elimina a relação política entre eles, mas torna-a mais complexa, dada a multiplicidade de vínculos.

Nessa descrição, prossegue Georges Burdeau, ante a impossibilidade material e espiritual do homem viver sozinho, há uma rápida eliminação da autonomia individual, o que, contudo, não autoriza a crença de que a sociedade teria domínio sobre o indivíduo. Diz Georges Burdeau que essa crença é equivocada porque na realidade a questão não se coloca entre duas forças antagônicas (de um lado o social, de outro, o indivíduo).

Nesse ponto, então, Georges Burdeau parte para uma comparação maior, colocando agora o plano cósmico para proceder o paralelo: tal como ocorre no universo, onde observa-se a contração da matéria, tal ocorre na sociedade, a qual caminha para um grau de elevada compressão entre os vínculos entre os indivíduos. E, de acordo com Georges Burdeau, dessa compreensão resultará um ser superior, pois, se comparado, nesse ângulo, a movimentação das forças sociais, a socialização, a coletivização das condições da vida humana poderia ser interpretada como os sintomas de formação de um novo ser: o grupo ou massa, não mais um nebuloso grupo de indivíduos ligados por relações muito frouxas e em equilíbrio estático, mas um organismo real constituído pela integração total de “células individuais”. De acordo com Georges Burdeau, o advento desse novo tipo de “ser” constituiria uma espécie de super-humanidade, abrindo espaço para questionamento não apenas das relações interindividuais entre indivíduos, mas também entre indivíduos e grupos e grupos entre os próprios grupos.

Alfredo Augusto Becker, por sua vez, identifica no núcleo do átomo (e não da molécula) o bem comum (autêntico ou falso). Entre o bem comum e os indivíduos (partículas subatômicas) há uma rede complexa de ligações (*rapport politique*). Esses e outros aspectos serão detalhados a seguir.

2.3.1.5.1 Elementos constitutivos do espectro atômico do Estado e o princípio da igualdade

Embora Alfredo Augusto Becker tenha preferido comparar a organização social à organização interna do átomo, adere ao pensamento de Georges Burdeau, afirmando que a realidade do Estado (ser social) é análoga à realidade da matéria, passando, então, a descrever os elementos que constituem o “espectro atômico do Estado”, a saber: (i) pluralidade de indivíduos situados na periferia de uma esfera; (ii) bem comum, situado no centro da esfera; (iii) energia dinâmica continuada, consistente na capacidade de agir (poder ou força natural)

dos indivíduos. Essa energia transita em direção ao bem comum (ir) e volta do bem comum (vir). Quando vem em direção aos indivíduos, irradiando-se, o poder ou força natural deste transindividualiza-se; (iv) existência de dois campos de força, entre si contrários e em equilíbrio (gerados pelo poder). Essas forças são o ir (deveres centrípetos) e o vir (direitos centrífugos), gerando a relação constitucional da unidade: o ser social Estado; (v) princípio unificador do sistema: igualdade. A esfera (ii) existe como unidade porque as forças do ir e vir estão em equilíbrio: caso contrário, a unidade atômica estatal se desintegraria.

Esses elementos, portanto, poderiam assim ser representados, graficamente, onde as letras representam os indivíduos, gerando as forças individuais em direção ao bem comum (ir, consistente em deveres centrípetos) e, do bem comum em irradiando um “vir” em relação a todos os indivíduos, gerando, assim, direitos centrífugos. Todos os indivíduos estão ligados entre si e as forças estão em equilíbrio por força do princípio da igualdade, do contrário toda a unidade atômica se desintegraria.

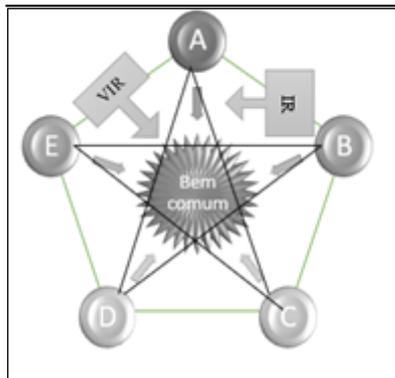


Figura 1 – Representação gráfica do espectro atômico do Estado
Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Importante enfatizar para as forças se manterem em equilíbrio, segundo Alfredo Augusto Becker, é condição *sine qua non* que exista desigualdade de sentido e direção, pois se todas as forças atuassem no mesmo sentido e direção as mesmas não se compensariam para poder se equivaler e harmonizar. O jurista gaúcho acrescenta que esse equilíbrio não é estático, mas sim dinâmico e resulta da integração contínua das forças em movimento, considerando-se que quando o sistema tende ao equilíbrio o Estado existe em integração, quando a tendência é para o desequilíbrio o Estado existe em desintegração, isto é, continua existir, mas vai continuamente perdendo a sua vitalidade.

Alfredo Augusto Becker adverte, contudo, que o princípio da igualdade enquanto princípio unificador do sistema deve ser compreendido como uma igualdade geométrica

(proporção) e não aritmética (quantidade), pois, conquanto seja possível estabelecer participações proporcionais dos indivíduos no bem comum, não é possível garantir que essa participação seja de igual quantidade para todos.

Entretantes, Alfredo Augusto Becker objeta que a evolução social caminha para essa igualdade geométrica, pois, de acordo com o referido autor, “a igualdade é sempre coisa a realizar”, ou seja, trata-se de um processo histórico em contínua evolução¹²⁵.

Partindo disto, então, Alfredo Augusto Becker parafraseia a máxima aristotélica, entre nós divulgada por Rui Barbosa: tratamento desigual para os desiguais, na proporção em que se desigualam.

2.3.1.5.2 Consciência social

Para Alfredo Augusto Becker o que distingue uma aglomeração puramente instintiva de indivíduos de uma sociedade (que, para o referido autor é essencialmente um fenômeno de natureza espiritual) é a “consciência social”. É por intermédio da consciência social que o Estado toma conhecimento do seu próprio finalismo.

Importante lembrar que logo no início da descrição da embriogenia do Estado o jurista gaúcho afirma que o Estado é um “ser social”, cuja origem sempre será sociedade natural, a qual converte-se em sociedade política em função da natureza humana racional e instintiva dos indivíduos que a constituem, os quais, por conta de sua razão, manifestam vontade para a criação do Estado.

Entretanto, quando se ocupou de descrever a consciência social, no entanto, o mesmo introduz dois termos novos: “sociedade de estado de fato” e “sociedade de estado de consciência”, depreendendo-se que, para ele “sociedade de estado de fato” não seria uma sociedade em sentido estrito, senão que um mero agrupamento humano sem consciência do finalismo que o unifica, ao passo que “sociedade de estado de consciência” seria a fase subsequente desta “sociedade de estado de fato” que, conscientizando-se desse finalismo, cria um ser social – ser social aqui identificado, primeiramente, como a sociedade natural. De acordo com Alfredo Augusto Becker se a “sociedade de estado de fato” não tomar consciência do seu finalismo a mesma se dissolve.

¹²⁵ *Ibidem*, p. 209.

Entretanto, como explicar a consciência social? Alfredo Augusto Becker mais uma vez busca aporte no pensamento de Georges Burdeau, o qual afirma que não há certeza científica quanto ao modo de formação e do poder da radiação de uma consciência coletiva ou consciência social na natureza, reconhecendo, no entanto, que existe um estado mental comum, distinto do conteúdo de cada mentalidade particular e há evidências dessa consciência supraindividual, sendo essa a consciência supraindividual que, por intermédio das imagens que se formam nas mentes dos membros do grupo que constituiu o verdadeiro suporte da representação da ordem social desejável. Interessante verificar que Georges Burdeau afirma de forma peremptória que tais representações coletivas não constituem uma hipótese imaginada para apoiar uma teoria da origem do poder, mas um fato, cuja importância é fundamental para toda pesquisa em ciência política¹²⁶.

No entanto, apesar de Alfredo Augusto Becker buscar subsídios em Georges Burdeau para explicar a consciência social, discorda o jurista gaúcho do tratadista francês e atribui essa consciência social ao Estado, sustentando não existir nisso nenhuma ficção ou processo técnico artificial e que permite elevar o Estado à condição de pessoa.

Georges Burdeau, ao contrário de Alfredo Augusto Becker, recusou-se a atribuir essa consciência social ao Estado por entender nisso um simples objeto de linguagem ou uma complicação desnecessária e que a atribuição de personalidade ao Estado nada mais é do que um método simplista para dar conta da situação jurídica do Estado e é admitida apenas por sua utilidade prática.

Entretanto, se houve discordância entre Alfredo Augusto Becker e Georges Burdeau acerca ser ou não o Estado dotado de consciência social, tal discordância não se verifica em relação à aderência do jurista gaúcho em relação ao pensamento de Georges Burdeau sobre as consciências individuais.

Segundo Georges Burdeau, as consciências individuais estão interligadas entre si, de forma íntima, pela simpatia que decorre da comunhão das naturezas humanas e suas inflexões diante das necessidades que decorrem da existência comum. Essa junção, de acordo com Georges Burdeau e endossada por Alfredo Augusto Becker forma o tecido espiritual da humanidade, não obstante reconheça o tratadista francês que as consciências individuais embora não sejam mundos fechados (muito pelo contrário, as consciências se unem pela troca contínua de ações e reações), não são desprovidas de sua autonomia, isto é, cada consciência

¹²⁶ *Ibidem*, p. 129.

tem um grau de autonomia, afirmando sua própria personalidade, contudo essa autonomia é definida pela oposição ao contato com as esferas de autonomia dos outros homens.

2.3.1.5.3 Personalidade jurídica

Alfredo Augusto Becker não alimentou polêmica sobre a personalidade jurídica do Estado, afirmando que o Estado possui três atributos que permitem confirmar a sua personalidade jurídica, são eles: (i) existência de um fim em si mesmo, no caso, a persecução do bem comum (autêntico ou falso); (ii) consciência do finalismo próprio, por intermédio da consciência social e (iii) poder para defender o próprio finalismo.

2.3.1.5.4 Identificação dos fundamentos não tão óbvios do Direito Tributário: capacidade contributiva, poder de tributar e solidariedade social

Aspecto interessante no pensamento de Alfredo Augusto Becker é verificar-se a coerência do referido autor quando o mesmo afirmou que para a compreensão dos fundamentos do Direito Tributário é necessária a compreensão da “embriogenia do Estado” (sem olvidar a natureza jurídica do orçamento, adiante examinada).

O primeiro fundamento do Direito Tributário identificado na embriogenia do Estado é a capacidade contributiva. Explica-se: Alfredo Augusto Becker afirma que “o princípio da igualdade confere o equilíbrio unificador à unidade estatal”, e, prossegue a análise, considerando o indivíduo situado no polo negativo da relação constitucional, isto é, o indivíduo a quem compete o cumprimento dos deveres centrípetos para a consecução do bem comum (ir).

Segundo o jurista gaúcho o ir do indivíduo considera a sua capacidade individual de agir em favor do bem comum, capacidade essa que deve ser considerada de forma proporcional. Nas palavras de Alfredo Augusto Becker, cada indivíduo “contribuirá para o feixe de deveres centrípetos (IR), na proporção de sua capacidade de agir para o bem comum (capacidade contributiva)”¹²⁷. É importante enfatizar, no entanto, que ele não concordava com a juridicização do princípio da capacidade contributiva.

¹²⁷ BECKER, Teoria (...), p. 209.

O segundo fundamento do Direito Tributário que pode ser identificado no estudo da embriogenia do Estado a identidade entre a relação constitucional e o “poder de tributar”.

Por fim, não se pode olvidar, ainda, que Alfredo Augusto Becker trata da solidariedade social na tributação, sem, no entanto, nominá-la desta forma e, mais ainda, sem atentar que poderia ter aprofundado mais a análise quando completou a observação da relação constitucional sob a ótica do polo positivo, isto é, no polo em que o indivíduo se posiciona como destinatário de direitos centrífugos e participará do bem comum na proporção de sua necessidade. Observa-se a importância do encadeamento lógico do pensamento de Alfredo Augusto Becker, quando o mesmo sintetiza a análise da relação constitucional:

tomando-se a contribuição de um determinado indivíduo para a formação do *IR* (feixe de deveres centrípetos) e confrontando-a com a participação daquele *mesmo* indivíduo no *VIR* (feixe de direitos centrífugos), *verifica-se que haverá sempre e necessariamente uma desigualdade aritmética* (maior ou menor) entre o montante de sua contribuição para a formação do bem comum e o montante de sua participação na partilha do bem comum¹²⁸.

E apesar do jurista gaúcho não citar qualquer referência ao conceito de solidariedade social, sendo esta expressão, em si mesma, vaga e ambígua, ao descrever a embriogenia do Estado, a *rapport politique* como a relação política que liga os indivíduos entre si e ao bem comum e a consciência social do Estado, verifica-se que Alfredo Augusto Becker desenvolveu o conceito a partir da descrição dos movimentos de ir e vir dos indivíduos em relação ao bem comum. Esse vínculo é justificado na *rapporte politique* (consciência social) que, no entender do jurista gaúcho é a gênese da relação constitucional de Estado. Entre os juristas, Cláudio Sachetto aproxima-se substancialmente das ideias de Alfredo Augusto Becker sobre a solidariedade quando afirma que: “Como corolário da solidariedade, no campo fiscal, surgiu a reconstrução do dever tributário como um dever de concorrer para a própria subsistência do Estado e não como uma prestação correspectiva-comutativa diante da distribuição de vantagens específicas para o obrigado”¹²⁹.

Observe-se que o vínculo de “vir” não é justificado pelo “ir”, isto é, o jurista gaúcho deixa claro que nem sempre aquele que mais contribui será aquele que mais irá fruir do bem comum, havendo, pois, situações em que há uma desigualdade aritmética entre a quantidade de contribuição e quantidade de fruição do bem comum, sem que, diante disso, se possa objetar

¹²⁸ *Ibidem*, p. 210.

¹²⁹ SACCHETTO, Cláudio. **O Dever de Solidariedade no Direito Tributário: o Ordenamento Italiano**. In: GRECO, Marco Aurélio e GODOI, Marciano Seabra de (coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo, Dialética, 2005, p. 21.

tratamento desigual, senão uma condição para o equilíbrio das forças que conferem existência ao Estado.

Importante completar que Alfredo Augusto Becker, para se manter fiel ao positivismo kelseniano não poderia emitir, como de fato não emitiu, qualquer juízo de valor sobre o bem comum (isto é, se o bem comum é bom ou mau, limitando-se a afirmar que o bem comum poderia ser autêntico ou falso), assim como não emitiu qualquer juízo de valor sobre o Direito Positivo (que, para Alfredo Augusto Becker é o instrumento que permite a realização do bem comum), nisso, então, sendo outro ponto em que não há contradição no pensamento do referido autor.

Todavia, apesar da lógica do raciocínio de Alfredo Augusto Becker, isso não significa que o mesmo se mantenha imune a críticas. E, nesse caso, as mesmas censuras que foram empreendidas em desfavor de Hans Kelsen também podem ser deduzidas em desfavor de Alfredo Augusto Becker: uma ordem jurídica positiva sobre a qual não se permita nenhuma valoração ética ou moral dentro dela mesma, pode garantir a higidez de sistemas jurídicos que viabilizem fins moralmente reprováveis, tais como o sistema jurídico que vigorou na Alemanha nazista.

Hans Kelsen, aliás, foi injustamente acusado de ter colaborado, ainda que indiretamente, ao regime nazista. “Ele, que fugiu da Alemanha, com sua norma fundamental neutra era obrigado a reconhecer, como de fato o fez ao chegar para o exílio nos EUA, que o direito nazista, por injusto e imoral que o considerasse, ainda assim era direito válido e legítimo”¹³⁰.

Entrementes, nem Hans Kelsen nem Alfredo Augusto Becker podem ser acusados de endossarem o sistema jurídico nazista, muito pelo contrário¹³¹.

No caso de Alfredo Augusto Becker percebe-se que ele prevê e confia na renovação do Direito Positivo por obra de uma revolução humanista cristã e, no que interessa a esta tese, do Direito Tributário positivo renovado por um humanismo cristão.

Embora Alfredo Augusto Becker não tenha definido o que compreendia por humanismo cristão, é certo que o mesmo demonstra confiança nos valores do humanismo e na bondade do cristianismo e, portanto, fiel a sua concepção nos momentos pré-jurídico e jurídico na formação do Direito Positivo, o mesmo deixa entrever uma esperança de que, no futuro, o Direito Positivo estaria imantado de valores cristãos, e, por isso, seria ética e moralmente bom.

¹³⁰ FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Por que ler Kelsen hoje. In: COELHO, Fábio Ulhoa. **Para Entender Kelsen**. 4ª edição atualizada, São Paulo: Saraiva, 2001, p. XVII (prólogo).

¹³¹ *Ibidem*, p. XVIII.

2.3.1.6 Do processo de formação da regra jurídica (*rectius*: Direito Positivo) na visão de Alfredo Augusto Becker: esclarecimentos necessários

Alfredo Augusto Becker não foi muito cauteloso no emprego da expressão “regra jurídica”. Embora o jurista gaúcho tenha diferenciado “regra jurídica” de “lei”, afirmando ser equivocado confundir aquela com esta, esclarecendo que regra jurídica é “uma resultante da totalidade do sistema jurídico formado por leis”¹³² em diversas outras passagens emprega “regra jurídica” como: (i) correspondente a lei¹³³; (ii) como expressão equivalente a Direito Positivo¹³⁴, (iii) como expressão correspondente a ordenamento jurídico¹³⁵; (iv) como componente do Direito Positivo (“as regras jurídicas compõem o Direito Positivo”)¹³⁶.

Outrossim, desde logo se antecipa as razões pelas quais essa tese não se ocupa de analisar a distinção entre princípios e regras jurídicas, estudadas, posteriormente (isto é, em relação à publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”) por Ronald Dworkin¹³⁷ e Robert Alexy¹³⁸.

Entrementes, como o referido autor atribui à regra jurídica a condição de instrumento para a revolução social, nisso transparecendo que o mesmo se refere ao Direito Positivo. Assim, com o objetivo de uniformizar o emprego desta expressão para os fins desta tese, esse tópico trata do processo de formação do Direito Positivo, embora, quando o jurista gaúcho trata do momento pré-jurídico e momento jurídico o mesmo se refira à compreensão do conceito de Direito¹³⁹

Isto posto, Alfredo Augusto Becker denota que no processo de formação das regras jurídicas (*rectius*: Direito Positivo) existem os dois momentos (pré-jurídico e momento

¹³² *Ibidem*, p. 319

¹³³ *Ibidem*, p. 18, p. 648.

¹³⁴ *Ibidem*, p. 9.

¹³⁵ *Ibidem*, p. 23.

¹³⁶ *Ibidem*, p. 632.

¹³⁷ DWORKIN, Ronald. **Taking rights seriously**. Cambridge, US: Harvard University Press, 1977. No Brasil, v. DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Trad. Nelson Boeira. 3. ed. Martins Fontes: São Paulo, 2010.

¹³⁸ A obra “Theorie der Grundrechte” foi publicada em 1986 pela Editora Suhrkamp Verlag. No Brasil, a quinta edição alemã foi traduzida por Virgílio Afonso da Silva e publicada pela Editora Malheiros sob o título “Teoria dos Direitos Fundamentais”. Sobre críticas sobre a teoria de regras e princípios de Ronald Dworkin e Robert Alexy ver ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

¹³⁹ *Ibidem*, p. 22.

jurídico) e, no curso deste processo deve ser considerada a “aceleração da História/evolução do homem”¹⁴⁰.

2.3.1.6.1 Momento pré-jurídico

O momento pré-jurídico basicamente consiste na fase em que são considerados dados da realidade (fatos reais, isto é, fatos físicos, biológicos, psicológicos, financeiros, sociais e morais¹⁴¹) coletados e analisados por outras Ciências.

Esses dados, nesta fase, não são o fim do Direito Positivo, já que, para Alfredo Augusto Becker não é fim do Direito Positivo atingir a verdade ou a realidade (isto seria objeto de estudo das Ciências).

No momento jurídico, que segue ao momento pré-jurídico, o Estado age, com ou sem o auxílio destes dados ou até mesmo contra estes¹⁴². E o Estado age com o fim de proteger e desenvolver o Bem Comum e o faz utilizando como instrumento, o Direito Positivo.

No momento pré-jurídico, entretanto, Alfredo Augusto Becker diferencia a lei científica (comprovação de um fato) e uma lei jurídica (regra de conduta). Sobre essa última, o jurista gaúcho sustenta que a “lei jurídica” não é um fim em si mesma, não existe só por si, mas é, sobretudo, um “instrumento que torna possível a convivência social, nos moldes desejados pelo Estado”¹⁴³.

A lei jurídica, portanto, não exprime um ser (ser aqui entendido como um modal que liga a hipótese e consequência de uma lei científica) mas sim um dever-ser¹⁴⁴, nisso identificando o jurista gaúcho a ‘*normatividade*’ da lei jurídica (regra jurídica).

Para explicar porque a “causação” da lei natural difere da “causação” das leis jurídicas (que para Alfredo Augusto Becker era concebido como “*normatividade*”), o mesmo explica a regra jurídica tanto sob o ponto de vista de (a) estrutura lógica, separando-a em: (a.1) hipótese de incidência/fato gerador/suporte fático/*tatbestand/fattispecie* e (a.2) regra/norma/regra de

¹⁴⁰ No entender de Becker “são os sociólogos e os economistas especializados na aceleração da História. Eles traduzem, imediatamente, o ritmo da evolução do homem”. Mas esta evolução não é necessariamente e automaticamente incorporada pelo Direito, pois “só emerge no mundo jurídico depois de transfigurada pela atividade jurídica do homem que – moldando, retificando e coordenando os ‘dados’ sociais e econômicos – constrói um instrumento de ação social praticável: a regra jurídica (o Direito Positivo)”. *ibidem*, p. 9

¹⁴¹ Em nota de rodapé n. 168, Alfredo Augusto Becker fundamenta essa afirmativa nos escritos de Rubens Gomes de Souza; E. Betti; N. Bobbio; J. Haesaert; J. Dabin; Giorgio Del Vecchio e P. Roubier, *ibidem*, p. 62.

¹⁴² BECKER, Teoria (...), p. 65.

¹⁴³ BECKER, *op. cit.*, p. 57-58.

¹⁴⁴ Sem recorrer a Kelsen, Alfredo Augusto Becker ampara essa conclusão em Del Vecchio, nota de rodapé 160, p. 59.

conduta/preceito quanto do ponto de vista de sua (b) atuação dinâmica, onde verifica-se: (b.1) realização da hipótese de incidência (situação em que a hipótese de incidência deixa de ser hipótese porque se realizou); (b.2) juridicização da hipótese de incidência: incidência da regra jurídica sobre a hipótese de incidência realizada; (b.3) irradiação da eficácia jurídica/efeitos jurídicos/consequência.

Toda essa explicação é necessária para que se compreenda porque Alfredo Augusto Becker entendia a Ciência das Finanças Públicas como portadora de “leis científicas” e, portanto, enquadrável como uma ciência pré-jurídica.

Alfredo Augusto Becker não rejeitava as contribuições da Psicologia, Moral, Direito Natural na formação das regras jurídicas (*rectius*: Direito Positivo), apenas considerava tais contribuições como “pré-jurídicas” e conseqüentemente objetava que essas ingressassem no ‘mundo jurídico’ com a mesma concepção atribuída antes desse ingresso, uma vez que as referidas contribuições seriam deformadas quando da sua entrada no mundo jurídico.

E Alfredo Augusto Becker assim o fazia porque propunha o retorno à Teoria Geral do Direito (para ele, Direito Tributário era antes de tudo Direito) e, nesse mister, especificar o objeto de estudo do Direito Tributário, afastando da disciplina conceitos pré-jurídicos, elaborados no campo de outros saberes ou ciências que, no seu entender, apenas colaboravam para a produção das regras jurídicas, mas cujos conceitos seriam deformados quando do seu ingresso para o “mundo jurídico”.

Importante lembrar que logo na parte inicial de sua obra, Alfredo Augusto Becker faz uma defesa veemente de Hans Kelsen e alinha-se às bases do juspositivismo, o que era compreensível, dado que a influência de Hans Kelsen se fez sentida não apenas no Direito brasileiro à época de Alfredo Augusto Becker, mas, também, em várias outras partes do mundo, sendo sentida a sua influência até os dias atuais.

2.3.1.6.2 Momento jurídico

No momento jurídico, Alfredo Augusto Becker afirma o caráter instrumental da regra jurídica (*rectius*: Direito Positivo)¹⁴⁵, enquanto modo de atuação do Estado. Afirma que no

¹⁴⁵ Alfredo Augusto Becker parece fazer questão de enfatizar que vários autores compartilham essa visão. Para isso ele cita, na nota de rodapé 185, um grande rol de autores e suas respectivas obras, a saber: Rubens Gomes de Souza; Pontes de Miranda, Fernando. Sáinz de bujanda; A. Marchal; Norberto Bobbio; Jean Dabin; Georges Burdeau; Emílo Betti; Francesco Carnellutti; René Savatier; J. Haesaert; E.Weil e Hans Kelsen. *ibidem*, p. 66.

momento pré-jurídico o Estado colhe os dados fornecidos pelas Ciências pré-jurídicas e age, isto é, cria, a regra jurídica (*rectius*: Direito Positivo).

Alinhado ao positivismo kelseniano, para Alfredo Augusto Becker o Direito não busca a verdade, apenas considera, no momento pré-jurídico, os dados coletados e analisados pelas Ciências que se ocupam da busca da verdade, podendo ou não, no momento jurídico, utilizar ou mesmo ir contra tais dados.

Seja como for, no momento jurídico o Estado age – isto é – cria o ordenamento jurídico - porque visa obter, manter e desenvolver o bem comum – que pode ser autêntico ou falso, a depender da filosofia moral e social de cada Estado. Contudo, Alfredo Augusto Becker esclarece que a investigação da resposta do porquê do agir do Estado é objeto de investigação da Ciência Política. E a valoração dessa resposta, por sua vez, é função da Filosofia do Direito.

Portanto, tanto a resposta do porquê do agir do Estado quanto o valor do porquê deste agir do Estado, na visão de Alfredo Augusto Becker, notadamente influenciado por Norberto Bobbio, estão fora do campo da Teoria Geral do Direito¹⁴⁶.

Quanto à Moral e ao Direito Natural Alfredo Augusto Becker afirma: “A moral e o Direito Natural são também ciências pré-jurídicas que não oferecem ao Direito nenhuma regra “jurídica” pré-fabricada”.

Quanto à justiça, Alfredo Augusto Becker rejeita que tal princípio condicione ou subordine a norma jurídica, descabendo ao jurista emitir juízos de valor sobre a justiça ou injustiça de uma norma, senão verificar se há validade da mesma.

Alfredo Augusto Becker enfatiza que conhecer a Arte da elaboração da regra jurídica (*rectius*: Direito Positivo) permite captar melhor a sua estrutura lógica, entendendo como os dados fornecidos pelas ciências pré-jurídicas foram deformados, contrariados ou simplesmente incorporados/aceitos pela regra jurídica (*rectius*: Direito Positivo).

Daí porque Alfredo Augusto Becker rejeita o reexame das “valorações do interesse em conflito num problema prático e o critério de preferência que inspiraram a solução legislativa (mediante a criação de determinada regra jurídica, isto é, Direito Positivo)” sob o pretexto de uma “melhor adequação à realidade histórica”. Para ele a “deformação” ocorre no momento da construção da regra jurídica (Direito Positivo) e permanece no momento hermenêutico que sucede essa elaboração e se investiga a incidência da regra jurídica (Direito Positivo), sendo que, sem a aceitação desse pressuposto a regra jurídica (Direito Positivo) restaria impraticável e imprestável, porque perdida toda a sua certeza.

¹⁴⁶BECKER, Teoria (...), p. 65-66.

Com franca inspiração no positivismo kelseniano, Alfredo Augusto Becker afirma que o “Direito não existe para moralizar o homem, mas para ser o instrumento praticável que promova um bem comum (autêntico ou falso) realizável (não apenas ideal ou utópico)”¹⁴⁷.

Alfredo Augusto Becker separa, ainda, o problema da justiça (que, para ele, seria um tema reservado à Filosofia do Direito – cuidando-se de um juízo de valor) com o da validade da regra jurídica (circunscrito à ciência jurídica, tratando-se de um juízo de fato, juízo histórico), sustentando que “a justiça da regra jurídica não lhe aumenta, nem lhe diminui a validade, esta independe daquela”¹⁴⁸.

De acordo com Alfredo Augusto Becker, a validade da regra jurídica decorre da natureza do órgão que a criou (se este órgão é portador do poder de criá-la) e a validade está condicionada à harmonia (não contraditoriedade) com a totalidade do sistema jurídico do qual passa a fazer parte”.

Assim, Alfredo Augusto Becker sustenta que quando o jurista se encontra diante de uma regra jurídica descabe-lhe tomar posição (juízo de valor, se é justa ou injusta), devendo “apenas” tomar conhecimento da validade (juízo de validade).

É de se observar que o posicionamento de Alfredo Augusto Becker resulta de sua adesão ao positivismo kelseniano e o faz levar às últimas consequências a questão da impossibilidade de qualquer discussão sobre a justiça ou injustiça de uma regra jurídica.

Para Alfredo Augusto Becker, o jurista que se indigna ou se revolta diante de uma regra jurídica injusta age como filósofo, mas não como jurista e, em amparo a esse entendimento, cita Norberto Bobbio, nos termos seguintes “o jurista, se quer continuar jurista e não converter-se em pregador moralista ou filósofo, deve saber distinguir entre a regra jurídica validade e a não-válida, independentemente da repugnância que tal regra jurídica provoca em sua própria consciência ou na dos outros”¹⁴⁹.

E essa interdição, segundo Alfredo Augusto Becker, também se aplica aos órgãos do Poder Executivo e ao Poder Judiciário, aos quais descabem realizar interpretações que, a pretexto de humanizar ou moralizar uma regra jurídica e arremata que “a regra jurídica foi e é a única solução que o homem encontrou para reger uma sociedade formada por indivíduos que obedecem as mais diversas, e até contraditórias, regras morais”¹⁵⁰.

¹⁴⁷ BECKER, Teoria (...), p. 90.

¹⁴⁸ *Ibidem*, p. 94.

¹⁴⁹ *Ibidem*, p. 96.

¹⁵⁰ *Ibidem*, p. 97.

A fonte de emanção do ordenamento jurídico (regras jurídicas, Direito Positivo) é apenas o Estado e serve de instrumento para a conservação e desenvolvimento do bem comum (que pode ser autêntico ou falso).

Conforme explica no capítulo destinado a tratar sobre a “embriogenia do Estado” Alfredo Augusto Becker sustenta o Estado como um “ser social” – criado por indivíduos humanos, sendo uma unidade viva, de existência real e de natureza essencialmente psíquica, dinâmica e continuada.

Portanto, o Estado, ao tomar conhecimento de sua própria existência real, por intermédio de sua “consciência social” – que se forma em um determinado momento em que o agregado humano “toma consciência do finalismo que o unifica e dos meios para, conservando-se unido, realizar seu objetivo social. É o momento em que a sociedade estado de fato se transfigura em sociedade estado de consciência” – procura defender-se.

A autodefesa do Estado, segundo Alfredo Augusto Becker, se dá por intermédio da criação de regras condutas obrigatórias, que são impostas com base no seu poder (que, para ele, não pertence ao Estado, mas constitui uma capacidade de agir imanente ao próprio Estado).

Quando nasce a primeira regra jurídica, que surge, repete Alfredo Augusto Becker, para garantir a sobrevivência do Estado, nasce o Direito¹⁵¹.

Prossegue Alfredo Augusto Becker explicando que a partir do momento em que se cria a regra, o Estado envolve-se em uma “atmosfera jurídica” – daí podendo se cogitar de regra jurídica, relação jurídica, dever jurídico, direito jurídico, fatos jurídicos.

E quando cria a Constituição, o Estado cria o seu próprio mundo jurídico (essencialmente psíquico, pois só existe no mundo do pensamento), o qual se integra no mundo universal (totalidade das coisas existentes), inclusive, a outros mundos jurídicos criados pelos outros Estados.

Como consequência desse raciocínio, Alfredo Augusto Becker, amparado por Jean Dabin e Norberto Bobbio, nega que o costume e a jurisprudência sejam fontes originais de regras jurídicas, já que a sua juridicidade advém, em última instância, “do poder inerente ao Estado que, com amplitude ou restrições, escolheu o costume e a jurisprudência como órgãos, por intermédio dos quais ele exerce o seu poder criador de regras jurídicas”¹⁵².

¹⁵¹ BECKER, Teoria (...) p. 220; p. 221; p. 256; p. 257.

¹⁵² *Ibidem*, p. 223.

2.3.1.6.3 A criação da regra jurídica é genuína Arte. A utilização da regra jurídica é verdadeira Ciência

Inicialmente, reportando-se ao esclarecimento anterior sobre o emprego da expressão regra jurídica (item 2.3.1.6) observa-se que Alfredo Augusto Becker não aceita que criar a regra jurídica (*rectius*: Direito Positivo) seja considerada como interpretação, tampouco seja uma ciência, pois isso, para ele, seria uma injustificada restrição ao conceito de “Arte”.

Contudo, não é facilmente perceptível o significado que Alfredo Augusto Becker atribuiu à palavra “arte”.

Diz ele: “A regra jurídica é um instrumento, e a sua criação, uma Arte”.

Em outra passagem, ao analisar as tarefas do jurista, diz:

[...] analisar o fenômeno da criação de um instrumento (ex.: regra jurídica tributária) de ação social, a fim de orientar o criador (o Estado) sobre a Arte ele moldar aquele “dado” constatado ou previsto pelas ciências sociais, ao melhor rendimento humano, porque a regra jurídica somente existe (como jurídica) na medida de sua praticabilidade¹⁵³.

Também, parafraseando Jacques Maritain, afirma o jurista gaúcho: “É interessante notar que – conforme demonstra Jacques Maritain – a poesia e a beleza não são objetivos exclusivos e próprios das Belas Artes, mas uma propriedade (modo de ser) de toda obra de Arte no seu sentido amplo e genuíno”¹⁵⁴.

Carnellutti é citado também como partidário e pioneiro dessa visão, isto é, que a criação do Direito é uma Arte, muito embora, advirta Alfredo Augusto Becker, o jurista italiano incorreu em equívoco ao afirmar que também é arte a atividade interpretativa do órgão judiciário.

Alfredo Augusto Becker salienta que conceber a criação do Direito como Arte é de suma importância e, ainda no pensamento de Jacques Maritain, cita-o:

o desenvolvimento natural de suas potencialidades, a arte não começa em plena liberdade e busca a beleza pela própria beleza, mas começa a produzir instrumentos úteis para a vida do homem; canoas, vasos, flechas, laços ou pinturas murais destinadas a subjugar, em virtude do poder de seus signos, mágicos ou não, o que cercava o homem ao seu domínio. A arte não pode esquecer suas origens. É nas artes úteis que podemos descobrir os caracteres mais típicos e evidentes da arte como arte

¹⁵³ BECKER, Teoria, p. 28.

¹⁵⁴ *Ibidem*, p. 72.

e seu significado mais universal em termos de conteúdo original ou radical do gênero humano (tradução livre)¹⁵⁵.

Assim, da análise desses excertos, o que se conclui é que Alfredo Augusto Becker, ao conceber a regra jurídica (Direito Positivo) como instrumento, reconheceu que a atividade do seu criador (Estado) seria semelhante a de um artista, que molda o seu objeto (no caso, os dados do momento pré-jurídico) e os transfigura, criando a regra jurídica (Direito Positivo), sendo que a beleza deste produto final não é relevante, já que, nos termos do pensamento de Jacques Maritain “poesia e beleza não são objetivos exclusivos e próprios das Belas Artes”.

Já no que diz respeito à afirmação de que emprego do Direito é verdadeira Ciência, Alfredo Augusto Becker o faz declarada inspiração em Norberto Bobbio, dizendo:

O Direito converte-se em Ciência somente depois de elaborado, isto é, quando se trata de investigar sua consistência (estrutura de seu funcionamento (atuação dinâmica da regra jurídica), como experiência social do homem em prever e impor um determinismo artificial ao comportamento (fazer e não fazer) dos homens¹⁵⁶.

Adiante Alfredo Augusto Becker resume que Ciência é a interpretação da regra jurídica (instrumento). Por interpretação, entende o jurista gaúcho “o estudo da estrutura lógica e da atuação dinâmica da regra jurídica [...]”¹⁵⁷

Então, para Alfredo Augusto Becker, interpretar a regra jurídica é ciência e essa atividade é realizada pelo Poder Judiciário.

Diz ele que o órgão de função judiciária não cria e nem aplica a lei, senão a interpreta, pois: (i) analisa a estrutura lógica da regra jurídica (regra e hipótese de incidência), (ii) investiga os fatos ocorridos para verificar se houve ou não a realização da hipótese de incidência e, por fim, (iii) constata e analisa as consequências da incidência.

Assim, para Alfredo Augusto Becker tanto a incidência quanto a irradiação dos efeitos da regra jurídica são apenas constatados cientificamente pelo órgão do Poder Judiciário e independem de qualquer atividade dele, afirmando que o que pode, de fato, ocorrer é depender de atuação do órgão judiciário é a respeitabilidade aos efeitos jurídicos já irradiados, ou seja, quando o sujeito ativo ou passivo da relação jurídica continua a ignorar ou não se sujeita aos

¹⁵⁵ No original: [...] o desarrollo natural de sus potencialidades, el arte no se inicia em plena libertad y buscando la belleza por la belleza misma, sino que comienza Produciendo Instrumentos Útiles para la vida del hombre; canoas, vasos, flechas, lazos o pinturas murales destinadas a someter, em virtud del poder de sus signos, mágicos o no, lo que circundaba al hombre al domínio de éste. El arte no puede olvidar sus Orígenes. Es em las artes útiles donde podemos descubrir los caracteres más típicos y evidentes del arte em cuanto arte y su significación más universal em cuanto atividade originaria o radical del gênero humano.” (BECKER, *op. cit* p. 72-73).

¹⁵⁶ BECKER, Teoria (...), p. 55; p. 341.

¹⁵⁷ *Ibidem*, p. 69.

efeitos jurídicos já irradiados e constatados pelo órgão judiciário. Nesta hipótese, o órgão de função executiva age física e psicologicamente sobre o sujeito para obter a sujeição aos efeitos jurídicos, mediante coação.

Apenas excepcionalmente Alfredo Augusto Becker reconhece ao Poder Judiciário a possibilidade de exercer atividade artística, isto é, criar regra jurídica: isto ocorrerá quando o órgão judiciário esteja autorizado por regra jurídica preexistente que lhe outorgue o poder criador. Assim, se dá, segundo o jurista gaúcho, nos casos de lacuna, cujos modos de integração (analogia, costumes, princípios gerais do Direito) encontram-se previstos no art. 4º da LICC (hoje LINDB). Nesse caso, de acordo com Alfredo Augusto Becker, não há interpretação de lei, mas sim criação de regra jurídica nova¹⁵⁸.

2.3.1.7 A natureza jurídica do Orçamento Público

Alfredo Augusto Becker investe um capítulo inteiro de sua obra “Teoria Geral do Direito Tributário” para expor o seu entendimento do Orçamento Público e a sua importância para a compreensão do Direito Tributário¹⁵⁹, afirmando, inicialmente que “cumpre sempre ter presente que o Direito Positivo tem natureza essencialmente instrumental; construí-lo e manejá-lo é uma arte a serviço de uma política”¹⁶⁰.

Diante disso, observa-se que este instrumento pode mudar, de acordo com a política a que servir. Assim, se há uma política de reforma social, o Direito Positivo deverá ter “necessariamente, estrutura jurídica com caracteres e feições diferentes daquele que servirá a outra política (ex. conservação do capitalismo liberal)¹⁶¹.

Entretanto, Alfredo Augusto Becker, atento ao princípio da aceleração da História, afirmou que o instrumental jurídico para a disciplina do orçamento público encontrava-se em crise, porque obsoleto e antiquado para reger a realidade dos tradicionais princípios orçamentários, tais como o da anualidade, equilíbrio financeiro, unidade, universalidade etc.)¹⁶².

¹⁵⁸ *Ibidem*, p. 139.

¹⁵⁹ Capítulo III, intitulado “Orçamento Público. Natureza Jurídica”. Teoria Geral do Direito Tributário. *Ibidem*. p. 231.

¹⁶⁰ BECKER, 2013, *loc.cit.*

¹⁶¹ BECKER, Teoria (...), *loc. cit*

¹⁶² *Ibidem*, p. 245.

Importante registrar que Alfredo Augusto Becker, já amparado no raciocínio dos momentos pré-jurídico e momento jurídico salienta que a Economia Política, a Ciência das Finanças Públicas e a Política Fiscal – que, no entender dele, são ciências que contribuem no momento pré-jurídico, evoluíram rapidamente, ensejando a substituição de conceitos tradicionais adotados pelos orçamentos clássicos, por novos conceitos.

Apesar desses novos conceitos não ingressarem automaticamente no momento jurídico, a existência deles demonstrou, para Alfredo Augusto Becker, a obsolescência do instrumento jurídico em vigor (à época dele), relativo ao orçamento público.

Contudo, ainda no raciocínio dos momentos pré-jurídico e momento jurídico, Alfredo Augusto Becker observa inicialmente o orçamento como fato econômico-social ('fato bruto'). Fiel a este raciocínio, portanto, objeta que o ingresso desse "fato bruto" no mundo jurídico não ocorre sem a intermediação da função legislativa, a quem "cabera criar um instrumento jurídico, utilizando como matéria-prima o 'fato bruto' (fato social)".

Assim sendo, Alfredo Augusto Becker, atento aos avanços da Economia Política, da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal propõe que o conceito de orçamento anual (viabilizado por um instrumento jurídico obsoleto) seja substituído pelo conceito de orçamento *cíclico* (fato novo, a ser considerado no momento pré-jurídico).

O conceito de "equilíbrio financeiro contábil", por sua vez, também viabilizado por um instrumento jurídico obsoleto, deve ser substituído pelo conceito de "equilíbrio econômico-social" (fato novo, a ser considerado no momento pré-jurídico).

Dessa sorte, diz Alfredo Augusto Becker que "[...] procurar obter, em cada ano, o equilíbrio financeiro-contábil do orçamento público, quaisquer que sejam as circunstâncias econômicas e sociais do país, constitui um erro arcaico"¹⁶³.

O equilíbrio financeiro contábil – que é o equilíbrio aritmético ou quantitativo entre, de um lado, a receita e de outro, a despesa – é, na visão de Alfredo Augusto Becker, arcaico. Deve, então, ser substituído pelo equilíbrio econômico-social, ou seja, o equilíbrio qualitativo entre, de um lado, das receitas+despesas e, do outro, a realidade econômico-social.

Alfredo Augusto Becker objeta que nem sempre as circunstâncias econômicas e sociais permitem que o orçamento esteja equilibrado, do ponto de vista financeiro-contábil. No entanto, insiste-se neste equilíbrio e afasta-se desta realidade em razão de um instrumental jurídico arcaico, que não funciona.

¹⁶³ *Ibidem*, p. 235.

Em relação ao orçamento público, Alfredo Augusto Becker sinaliza que o mesmo não pode ser analisado como um orçamento de finanças privadas e não há nenhum problema buscar-se o equilíbrio econômico-social de um determinado país, mediante um orçamento público contabilmente desequilibrado.

Por conseguinte, de acordo com Alfredo Augusto Becker, o equilíbrio do orçamento público não é estático, mas sim dinâmico – não se trata de equilibrar contabilmente o orçamento, mas fazer que o orçamento equilibre a economia nacional. A natureza dinâmica, aliás, que torna lógico, necessário e permanente o desequilíbrio financeiro-contábil (ora existindo déficit/despesas; ora existindo superávites/receitas)¹⁶⁴.

Nisso se insere e se explica a visão de Alfredo Augusto Becker sobre o finalismo extrafiscal dos tributos – como instrumento de intervenção estatal: se a tributação visar unicamente financiar a despesa (tributação fiscal), então a despesa, sozinha, procurará estabelecer o equilíbrio econômico-social – e precisará de muito mais esforço (=despesa) porque ela estará agindo sozinha, nesse desiderato. Alfredo Augusto Becker afirma que quando a tributação é exclusivamente fiscal, a receita reduzirá e poderá dificultar ou mesmo anular o esforço da despesa em estabelecer o equilíbrio econômico-social.

E depende-se que, se renovado o instrumental jurídico para abandonar o orçamento clássico e estabelecer o orçamento cíclico, que não visa o equilíbrio financeiro-contábil, mas sim o equilíbrio econômico-social, a tributação extrafiscal assumirá um papel regulador deste equilíbrio.

É a despesa, segundo Alfredo Augusto Becker, que promove o equilíbrio econômico-social. Todavia, quando apenas a despesa busca esse propósito, isso faz com que sejam necessárias mais receitas. Quando as receitas da tributação são exclusivamente fiscais isto reduz, dificulta ou anula o esforço da despesa, para estabelecer esse equilíbrio.

Então, quando há receita de tributação extrafiscal não será apenas uma simples receita para custear a despesa e esta última não se esforçará, sozinha, para obter o equilíbrio econômico-social, mas sim, atuará em harmonia com esta.

Entretanto, para que isso ocorra é necessária a criação artística da regra jurídica que juridicize os dados fornecidos pela Economia Política, Ciência das Finanças Públicas e Política Fiscal e a nessa criação, caberá ao jurista: (i) ter certeza (“extrema probabilidade”) dos dados “científicos” fornecidos pela Economia Política, Ciência das Finanças Públicas e Política Fiscal para elaborar o orçamento cíclico; (ii) atuar ativamente, ou seja, ainda que haja grande certeza

¹⁶⁴ *Ibidem*, p. 237.

da diretriz natural – dados científicos – os mesmos não deixam de ser ‘dados brutos’. Por conseguinte, a atividade *artística* sempre e necessariamente promoverá a deformação desse ‘dado bruto’ e o transfigurará numa regra de conduta (regra jurídica, Direito Positivo); (iii) ainda que complexos, os dados ‘brutos’ para a construção da regra jurídica deverão ser solucionados.

Sobre essa última função atribuída ao “jurista”, destaca-se o seguinte excerto:

c) A complexidade não é escusa: A vida jurídica do homem não é hospedar-se numa coletividade anônima que se incumbiria de alimentá-lo, cuidá-lo, velar pelo seu repouso e à qual o hóspede pagaria uma contribuição mínima. Toda a construção jurídica é trabalhosa; pressupõe e impõe investigações e sacrifícios. O homem sobreviverá se triunfar virilmente – auxiliado pelos ‘dados’ fornecidos pelo progresso das ciências sociais – sobre obstáculos que se opõem à construção e à realização do Direito Positivo¹⁶⁵.

Conjugados esses argumentos, Alfredo Augusto Becker prossegue sua exposição e finalmente resta clara e justificada a sua preocupação de estabelecer os fundamentos da “embriogenia do Estado”.

Explica-se: na “embriogenia do Estado” Alfredo Augusto Becker afirmou que o Estado se constitui de indivíduos que se ligam ao bem comum em contínuas relações de “ir ao bem comum (deveres jurídicos centrípetos)” e “vir do bem comum” (direitos jurídicos centrífugos).

O “ir” consiste em deveres jurídicos centrípetos, disciplinados pelo Direito Tributário e existem para gerar receita. O “vir” consiste em direitos jurídicos centrífugos, geradores de despesas e são regidos pelo Direito Administrativo. Nas relações regidas pelo Direito Tributário, o Estado ocupa o polo ativo; já nas relações regidas pelo Direito Administrativo, o Estado ocupa o polo passivo.

Seja como for, o que se conclui é que os indivíduos situados nos polos da relação constitucional “contribuirão para a Receita e participarão nos frutos da despesa, no tempo e na medida que forem estabelecidos pelas regras de conduta (regras jurídicas) do Direito Tributário e do Direito Administrativo [...]”¹⁶⁶.

Entretentes, um ponto no pensamento de Alfredo Augusto Becker aparenta apresentar contradição. Diz ele:

Considerando-se que foram respeitados todos os efeitos jurídicos decorrentes da incidência das regras jurídicas tributárias e administrativas, se, contudo, o montante da Receita e o montante da despesa não corresponderam ao que fora previsto no orçamento público, não houve, com isto, recusa a deveres jurídicos, nem insatisfação

¹⁶⁵ BECKER, Teoria (...), p. 240-241.

¹⁶⁶ BECKER, Teoria (...), p. 252.

de direitos jurídicos. Pura e simplesmente o Estado não viveu no ritmo vital que antevira e desenhara no orçamento público como imagem visual de seu existir futuro. O que aconteceu foi o Estado existir menos intensamente, desvitalizar-se. A unidade atômica do Estado entrou em desintegração¹⁶⁷.

Nesse ponto, Alfredo Augusto Becker sugere não existir problema se o montante da despesa e o montante das receitas não corresponderem ao montante estimado no orçamento. Ora, Alfredo Augusto Becker dedicou vários trechos da sua obra para explicar a certeza e praticabilidade do Direito Positivo. E se a lei que aprova o orçamento é a dotada de maior grau de positividade dentro da ordem jurídica, certamente, há, no pensamento formalista defendido pelo próprio Alfredo Augusto Becker, um descumprimento, sim, da ordem jurídica, tanto sob a perspectiva do “ir” quanto do “vir”.

Todavia, a contradição é aparente. No excerto acima, Alfredo Augusto Becker remete o leitor, na nota de rodapé da página 253, ao exposto no nº, 56 (dedicado ao exame do princípio da igualdade, como elemento unificador dos feixes de “ir” e “vir”).

A leitura do excerto abaixo transcrito permite vislumbrar que, nesse raciocínio, não está se expressando o Alfredo Augusto Becker positivista/formalista, mas sim o Alfredo Augusto Becker inspirado pela Ciência Política, que emprega conceitos sociológicos à imagem e semelhança de acontecimentos da natureza (ser social; consciência social; autodefesa; unidade atômica são expressões que indicam essa tendência de Alfredo Augusto Becker, na análise da embriogênese do Estado e da natureza jurídica do orçamento público).

Então, com esse ‘filtro’ é possível decifrar o seu raciocínio e afastar a açodada conclusão de contradição, nesse ponto da exposição da natureza jurídica do orçamento, por Alfredo Augusto Becker. Destaca-se no indigitado nº 56, os seguintes dizeres:

Se a sociedade, como a convivência e a coexistência, se realiza por meio de forças que se equilibram, tais as necessidades, interesses, direitos e aspirações, umas contrárias às outras, bem se vê que é a desigualdade de sentido e direção, a condição *sine qua non* desse equilíbrio, dessa sinergia, que se chama vida social. Se todas essas forças atuassem no mesmo sentido e direção, evidentemente, não haveria equilíbrio possível, porque elas não se compensariam para poderem equivaler e harmonizar. Daí o axioma de São Tomás de Aquino de que não há ordem sem desigualdade. De fato, a ordem é o equilíbrio de forças contrárias, porque se iguais, em sentido e direção, não se compensam, e, por isso mesmo, não se harmonizam. O universo político é ordem em movimento; ele ignora a imobilidade. O equilíbrio da unidade atômica do Estado não é estático, mas dinâmico e resultante da integração contínua das forças em movimento. Tendo-se presente que a criação do Estado é de natureza continuada, compreende-se que o equilíbrio dinâmico significa tendência ao equilíbrio. Quando o sistema tende ao equilíbrio, o Estado existe em integração; existe continuamente no sentido de uma maior vitalidade. Caso contrário, quando a tendência é para o

¹⁶⁷ *Ibidem*, p. 252-254.

desequilíbrio, o Estado existe em desintegração; continua a existir, porém gradualmente perdendo vitalidade. O equilíbrio unificador da unidade atômica estatal é conferido pelo princípio da igualdade. Desde logo, cumpre ter sempre bem claro que o referido princípio de igualdade é o da igualdade geométrica (proporção) e não o da igualdade aritmética (quantidade). [...] A igualdade é sempre coisa a realizar-se. A igualação geométrica dos homens é processo histórico em evolução contínua para se atingir uma sempre maior igualdade geométrica, de vez que a desigualdade aritmética entre os indivíduos é um fato constante e irreduzível. A desigualdade aritmética leva os homens a unirem-se uns aos outros por verdadeira força ‘inter vivos’, que estabelece um vínculo original e básico: a relação constitucional do ser social estatal. [...] O princípio da igualdade confere equilíbrio unificador à unidade atômica estatal porque cada indivíduo, situado no polo negativo da relação constitucional do Estado, contribuirá para o feixe de deveres centrípetos (IR), na proporção de sua capacidade de agir para o bem comum (capacidade contributiva). Do outro lado, cada indivíduo, situado no polo positivo da relação constitucional, receberá do feixe de dtos centrífugos (VIR) na proporção de sua necessidade de bem comum. [...] Por isto, tomando-se a contribuição de um determinado indivíduo para a formação do IR (feixe de deveres centrípetos) e confrontando-os com a participação daquele mesmo indivíduo no VIR (feixe de dtos centrífugos), verifica-se que haverá sempre e necessariamente uma desigualdade aritmética (maior ou menor) entre o montante de sua contribuição para a formação do bem comum e o montante de sua participação do bem comum¹⁶⁸.

Além disso, Alfredo Augusto Becker acrescenta, a sua argumentação, linhas adiante, que

[...] ao contrário da relação jurídica de tributação, a relação jurídica de administração surge, raramente, com conteúdo jurídico pleno. O normal é a relação jurídica de administração oferecer conteúdo jurídico mínimo: apenas o direito e o correlativo dever, faltando a pretensão e a correlativa obrigação, a coação (ação de direito material) e a correlativa sujeição [...]. Excepcionalmente, explica BECKER, a relação jurídica administrativa pode apresentar “conteúdo pleno. Essa plenitude de conteúdo jurídico da relação jurídica de administração ocorre em todos os casos em que o Direito Positivo de cada país admite a autêntica ação popular¹⁶⁹.

O princípio unificador desse sistema, segundo Alfredo Augusto Becker, é o princípio da igualdade geométrica. Portanto, o indivíduo situado no polo relação constitucional não tem direitos administrativos porque satisfaz deveres tributários, pois a correlação entre direitos e deveres não é de causa e nem de contraprestação: direitos administrativos e deveres tributários são efeitos (efeitos jurídicos ou eficácia jurídica) que surgem como conteúdo jurídico de relação única e contínua, em cujo polo positivo e negativo a incidência das regras jurídicas administrativas e tributárias estão, continuamente, colocando todos os indivíduos que (em cada fração infinitesimal de tempo) são os criadores do Estado, vinculando todos a um e cada um a todos.

¹⁶⁸ BECKER, Teoria (...), p. 208-209.

¹⁶⁹ *Ibidem*, p. 257.

Assim, no plano do “ir” pode ocorrer uma aritmética desigualdade entre o montante dos tributos (deveres tributários) pagos por um indivíduo e, no plano do “ir” também pode ocorrer uma desigualdade aritmética no montante de sua participação na partilha do bem comum (direitos administrativos). Isto é, para Alfredo Augusto Becker: tratar os desiguais na proporção em que se desigalam.

Denota-se, então, que o orçamento público é a relação constitucional de Estado - explicada por Alfredo Augusto Becker no capítulo destinado ao estudo da embriogenia do Estado. Observe-se que naquele capítulo Alfredo Augusto Becker afirma que o “ser social” cria o Direito para garantir a sua existência e, pela criação da regra que aprova o orçamento público – periódico – o Estado toma, novamente, “consciência de sua existência e, para sobreviver, impõe à relação um novo ritmo vital com o qual, no futuro, continuará existindo” ou, em outras palavras “tributos serão cobrados para o bem comum e este será proporcionado mediante despesas. Logo, continuarei a existir”.

Esse ser social, ao tomar consciência – social - de sua existência real, procura defender-se, criando – para proteger a sua existência/garantir sua sobrevivência – a regra de conduta obrigatória (em outras palavras, a regra jurídica).

A criação da regra jurídica assegura, assim, a continuidade e a realização da relação jurídica do Estado e essa regra, de acordo com Alfredo Augusto Becker, é a regra que aprova o orçamento público, a qual passa pelos dois momentos para a sua juridicização: (i) momento pré-jurídico (o orçamento é fato econômico-social) e (ii) momento jurídico (criação da regra jurídica que terá por fato gerador aquele fato econômico-social. No momento da criação dessa regra, a mesma incide sobre o orçamento público (hipótese de incidência) e o juridiciza, ou seja, o orçamento público, que antes era apenas um ‘fato econômico-social’ torna-se jurídico.

Tal regra, de acordo com Alfredo Augusto Becker “é a regra de Direito Positivo na qual se concentra o mais intenso grau de positividade “[...] é a mais importante dentre todas as leis de organização [...]””. Citando Gustavo Ingrosso, prossegue, afirmando que: “a lei orçamentária contempla toda a inteira administração do Estado, e também a função legislativa e a função jurisdicional; de todas é um instrumento jurídico indispensável: com efeito, ela a todas põe em movimento”¹⁷⁰.

É importante acentuar que Alfredo Augusto Becker preocupa-se muito em cerrar logicamente o raciocínio que descreva as pessoas que ocupam as relações jurídicas do Direito Administrativo e do Direito Tributário, para isso recorrendo aos conceitos de Estado-Realidade

¹⁷⁰ BECKER, Teoria (...), p. 249.

Natural e Estado-Ficção Jurídica, atribuído a esse último a ocupação do polo positivo (ativo) da relação jurídica tributária e polo negativo (passivo) na relação jurídica administrativa.

Entrementes, interessa lembrar que Alfredo Augusto Becker soluciona, implicitamente, um dos fundamentos óbvios por ele destacados logo no início do “Teoria Geral do Direito Tributário”, a saber: o fundamento da tributação não é, *a priori*, a soberania do Estado, mas sim o conteúdo do feixe de relações jurídicas tributárias (IR) e relações jurídicas administrativas (VIR) que, conjugados, compõe uma única relação: a relação constitucional do Estado.

Por fim, uma última observação quanto à eficácia jurídica do orçamento público. Alfredo Augusto Becker afirma que a conjugação da totalidade das relações tributárias com a totalidade das relações administrativas compõem uma única relação: a relação constitucional do Estado. E o que promove a conjugação dessas relações é a lei que aprova o orçamento público, mediante a regra que promove a “destinação global das receitas às despesas, que se exprimem na equação entre estas e aquelas”¹⁷¹.

A continuidade – dentro do período orçamentário – “e a realização da relação constitucional do Estado são asseguradas pela incidência das regras jurídicas tributárias e regras jurídicas administrativas”. Assim, de acordo com Alfredo Augusto Becker há uma função instrumental da lei orçamentária (promover a relação entre as relações jurídicas tributárias e as relações jurídicas administrativas) e, igualmente, há função instrumental nas regras jurídicas tributárias (prover receitas) e nas regras jurídicas administrativas (a partir das receitas, atuar em tempo e limites recíprocos). O ponto de conjugação, portanto, entre essas finalidades é “obtido em uma determinada fração de tempo que é exatamente um dos ciclos, nos quais reparte-se a atividade do Estado”¹⁷².

Por consequência, conclui Alfredo Augusto Becker, o único e genuíno efeito jurídico decorrente da incidência da regra jurídica orçamentária é o estabelecimento de uma única relação jurídica (relação constitucional do Estado), que se dá pela conjugação da totalidade das relações jurídicas tributárias com a totalidade das relações jurídicas administrativas. Efeitos como imutabilidade durante o período a que se refere o orçamento, qualitativa e quantitativamente, tanto das receitas como despesas, são efeitos jurídicos de outras regras jurídicas¹⁷³.

¹⁷¹ *Ibidem*, p. 268.

¹⁷² *Ibidem*, p. 268-269.

¹⁷³ *Ibidem*, p. 269.

Sobre esse ponto, contudo, Alfredo Augusto Becker não traz a cotejo a questão do “*rapport politique*”, o que não retira a importância desse conceito em todo o raciocínio estruturado na Quinta Parte, Capítulo V, parágrafos primeiro e segundo do “Teoria Geral do Direito Tributário”.

3 REVOLUÇÃO SOCIAL E O DIREITO TRIBUTÁRIO

Conquanto Alfredo Augusto Becker tenha anunciado que o fator principal para a redação do “Teoria Geral do Direito Tributário” teria sido a descoberta de sua própria ignorância sobre o tema, durante um período de militância na advocacia, é certo que não era intenção do referido autor produzir um manual prático para a advocacia tributária, mas sim desfazer o que, para ele, constituía um sistema de fundamentos óbvios e estabelecer critérios seguros para que qualquer um dos seus leitores pudesse interpretar e aplicar a legislação tributária de qualquer ordem jurídica, em qualquer coordenada de espaço-tempo¹⁷⁴.

E percebe-se que uma das principais intenções de Alfredo Augusto Becker era afastar a confusão reinante no Direito Tributário, visando dotá-lo de certeza e praticabilidade. Essas ideias permeiam todas as quatro primeiras partes do “Teoria Geral do Direito Tributário”.

Todavia, já no primeiro capítulo da Quinta Parte do Teoria Geral do Direito Tributário Alfredo Augusto Becker altera a rota de suas ideias e abandona a análise formal e estruturalista do Direito Tributário (que predomina na maior parte da sua obra, embora seja importante lembrar os aspectos de Ciência Política estabelecidos quando do estudo da embriogenia do Estado e da natureza jurídica do orçamento público) e, então descreve a “Metamorfose Jurídica do Direito Tributário”.

No Capítulo I da Quinta Parte do Teoria Geral do Direito Tributário, Alfredo Augusto Becker descreve uma metamorfose jurídica do Direito Tributário, que já estaria em curso à época da redação da referida obra e cujo desenvolvimento partiria de quatro pontos germinais, a saber: “a) a juridicização do princípio da ‘capacidade contributiva’; b) o substituto legal tributário (sotituto d’imposta); c) a tributação extrafiscal; d) os tributos *in natura e in labore*”¹⁷⁵.

¹⁷⁴ Folloni, por sua vez, enfatiza a condição de advogado para justificar o interesse de Becker em produzir o Teoria Geral. Diz ele: “Becker era advogado, não acadêmico, e esse é dado fundamental para compreender a sua proposta: a ele interessava pouco construir uma concepção acadêmica de como deve ser a ciência do direito tributário. Era muito mais importante definir quando o tributo era devido, e quando não era. Uma preocupação eminentemente prática, de quem precisa oferecer segurança a seu cliente”. FOLLONI, Ciência (...) p. 53.

¹⁷⁵ BECKER, *op. cit* p. 511.

De acordo com Alfredo Augusto Becker, essa metamorfose jurídica, ao provocar alterações radicais nos sistemas jurídico-tributários de todos os países já estaria criando e continuaria a criar problemas jurídicos desafiadores à argúcia dos juristas, propondo-se este, então, a analisar e solucionar tais problemas nos capítulos seguintes II a VI da Parte V.

Entretanto, esta tese não tem entre os seus objetivos analisar todos os pontos identificados por Alfredo Augusto Becker na anunciada metamorfose jurídica do Direito Tributário, senão que analisar e compreender especificamente a ideia de o Direito Tributário funcionar como instrumento de revolução social, pela via do finalismo extrafiscal, exposta nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Quinta Parte do Teoria Geral do Direito Tributário.

Entretanto, como condição necessária ao cumprimento desse esse primeiro objetivo, esta tese descreveu até o momento, em linhas gerais, os seguintes pontos do Teoria Geral do Direito Tributário:

(i) o diagnóstico da doença (demência jurídica) e seus principais sintomas: proliferação abundante e assistemática de legislação tributária; confusão na sistematização, interpretação e aplicação prática do Direito Tributário e a geração de um sintoma secundário mas não menos importante: um Direito Tributário invertebrado, gerador de insegurança jurídica;

(ii) o empenho de Alfredo Augusto Becker em identificar e descrever o processo de terapêutica, mediante os seguintes procedimentos: (a) firmar como premissa epistemológica a rigorosa delimitação do objeto do estudo do Direito Tributário, excluindo desse campo qualquer valoração sobre os dados e fatos não jurídicos, uma vez que a escolha destes dados e fatos, em face dos interesses em conflito, fica ao critério de preferência do legislador, no momento pré-jurídico, cabendo ao jurista apenas orientar a produção artística da criação da regra jurídica; (b) conhecidos e diferenciados os momentos pré-jurídico e jurídico, reeducar a atitude mental do jurista, a fim de que, mediante o reconhecimento de que os dados e fatos considerados no momento pré-jurídico são deformados quando do seu ingresso no momento jurídico e, conseqüentemente, quando considerados nesse último momento, não podem gerar o mesmo reflexo condicionado que geram quando integravam o banco de dados utilizados no momento pré-jurídico, ou seja, devem provocar reflexos condicionados próprios do momento jurídico; (c) o caráter instrumental do Direito Positivo em prol de uma política de Estado (cujo conteúdo não enseja qualquer valoração, por parte do jurista, dada a neutralidade do bem comum estabelecido pela sociedade); (d) a embriogenia do Estado; (e) a natureza jurídica do orçamento público.

Já especificamente no Capítulo V, §§ 1º 2º da Parte V do Teoria Geral do Direito Tributário (com algumas remissões ao Capítulo I da Parte V) Alfredo Augusto Becker expressa um conjunto de considerações que, em seu conjunto, revelam:

- (i) a existência de uma metamorfose jurídica no Direito Tributário;
- (ii) a percepção de que o mundo, à época da elaboração do Teoria Geral do Direito Tributário, estaria em um processo de acelerada transformação política, econômica e social, ensejando a dedução do princípio da aceleração da História¹⁷⁶;
- (iii) que essas transformações provocaram a obsolescência do Direito e, particularmente, no Direito Tributário e no Orçamento Público, provocaram uma caducidade precoce destes;
- (iv) o Estado resiste a reconhecer essa caducidade e, por consequência, mantém um instrumento inadequado (Direito Tributário e orçamento público) para reger a realidade em ritmo de acelerada transformação;
- (v) a inadequação do instrumento jurídico provoca uma ruptura com a *peuple réel*, que se manifesta em uma revolução social, cujos meios de implementação podem ser a “força bruta” ou o “humanismo cristão”;
- (vi) a via do humanismo cristão seria a forma mais adequada para promover a revolução social, cujo resultado seria a destruição da ordem social anterior (entendida, por Alfredo Augusto Becker, como uma democracia liberal) e a reconstrução de uma nova ordem social (democracia social cristã).
- (vii) o processo de revolução social demandaria o rejuvenescimento de todo o Direito Positivo, assumindo o Direito Tributário o papel de funcionar como instrumento principal de destruição e reconstrução da ordem social;
- (viii) nesse desiderato, o finalismo extrafiscal do tributo seria utilizado como um instrumento de intervenção estatal e haveria uma proliferação dos tributos “*in natura*” e “*in labore*”.
- (ix) o agente transformador do mundo e condutor do processo revolucionário seria o *hommé situé*, que advém do seio da *peuple réel*.

Assim, no mundo descrito por Alfredo Augusto Becker como uma obra inacabada, na qual a ebulição de forças antagônicas tiveram o condão de lhe restituir sua juventude e o surto

¹⁷⁶ BECKER, Teoria (...), p. 587.

violento de instintos elementares¹⁷⁷, opera-se uma grande metamorfose, que, no plano do Direito Tributário deve ser melhor compreendida, como um dos objetivos desta tese.

Nesse particular, portanto, é fundamental o estudo das contribuições das ideias de Georges Georges Burdeau¹⁷⁸, René René Savatier¹⁷⁹ e Angelo Angelo Angelopoulos¹⁸⁰, entre outros autores, as quais serão analisadas, a seguir, em tópicos que foram considerados relevantes para a compreensão ampla das ideias desenvolvidas Capítulo V, §§ 1º 2º da Parte V do Teoria Geral do Direito Tributário.

3. 1 A METAMORFOSE JURÍDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Alfredo Augusto Becker vaticina a metamorfose jurídica do Direito Tributário, tomando de empréstimo a expressão de René Savatier, o qual, no conjunto das séries do *Les Métamorphoses* considera a “aceleração da História” e o progresso das ciências como fatores que provocaram uma “metamorfose jurídica” no Direito Civil francês. Contudo, René Savatier não se inclinou a descrever a metamorfose jurídica em outros ramos didaticamente autônomos do Direito.

Desse modo, observa-se que Alfredo Augusto Becker, ao acolher os motivos invocados por René Savatier (isto é, a aceleração da História e o progresso das ciências, ideias também defendidas por Angelo Angelopoulos¹⁸¹ e Georges Burdeau) como condições suficientes para a ocorrência de uma metamorfose também no Direito Tributário, avança nos estudos em relação à obra de René Savatier, nisso oferecendo uma contribuição original.

Outro ponto a destacar é que o apreço de René Savatier pela transposição dos termos empregados pela Biologia nas suas obras jurídicas reflete-se na obra de Alfredo Augusto

¹⁷⁷ *Ibidem*, p. 623.

¹⁷⁸ BURDEAU, George. **Traité de Science Politique**, volumes I a VII, Paris, 1949; BURDEAU, George, **Droit Constitutionnel et Institutions Politiques**, Paris, 1959a; BURDEAU, George. **Méthode de la Science Politique**, Paris, 1959b.

¹⁷⁹ SAVATIER, René. **Réalisme et idéalisme en Droit Civil d'aujourd'hui. Le Droit Privé Français au Milieu du XX Siècle**, v. I, Paris, 1950. SAVATIER, René. **Les Métamorphoses Economiques et Sociales du Droit Civil d'aujourd'hui**, 2ª ed., Paris, 1952; SAVATIER, René. **Les Métamorphoses Economiques et Sociales du Droit Privé d'Aujourd'hui**, "l'universalisme renouvelé des disciplines juridiques" 2ª série, Paris, 1959; SAVATIER, René. **Métamorphoses Economiques et Sociales du Droit Privé d'Aujourd'hui**, "Approfondissement d'un droit renouvelé", 2ª série, Paris, 1959.

¹⁸⁰ ANGELOPOULOS, *loc. cit*

¹⁸¹ ANGELOPOULOS, *op. cit.*, p. 28-31.

Becker, a ponto desse último descrever as transformações do Direito Tributário também como uma metamorfose.

Entretanto, Alfredo Augusto Becker não explorou o significado da palavra metamorfose na Biologia, muito menos buscou, na sua etimologia, elementos para comparar e explicar o processo de metamorfose do Direito, o que seria esperado, dada a tendência de juristas alinhados ao positivismo kelseniano em reportar-se a fenômenos da natureza para explicar fenômenos sociais.

Não obstante, é possível concluir que Alfredo Augusto Becker não se ateu ao significado de metamorfose na Biologia, pois, ao afirmar que o Direito Tributário e também a lei orçamentária já se configuravam instrumentos obsoletos para reger a realidade social o que geraria uma ruptura com o *peuplé réel* e, por conseguinte, uma revolução social, desconsiderou que se a revolução social é o processo que promoveria a destruição da ordem social e econômica e a *metamorfose* da ordem jurídica, cabendo ao Direito Tributário renovado por um humanismo cristão (e não destruído) reconstruir essa ordem social e econômica.

Paradoxal, entretanto, que Alfredo Augusto Becker utilizou expressões como “destruir” e depois “reconstruir” a ordem econômica e social e “renovar” e “rejuvenescer” para se reportar ao Direito Positivo, o que provoca dúvida pela ambiguidade dessas expressões. Se renovar e rejuvenescer foram expressões utilizadas para explicar que a revolução social atribuiria uma nova roupagem ao Direito Positivo, a descrição de Alfredo Augusto Becker não encontra identidade na etimologia da palavra, pois metamorfose se origina do grego *μεταμόρφωσις* (*metamórphosis*, "transformação") e resulta da conjugação do prefixo “meta” (*μετα*), que significa mudar e do sufixo “morfo” (*μορφή*), que significa "forma".

Por sua vez, compreendida como um processo biológico, a metamorfose ocorre em diferentes classes de insetos e anfíbios, apresentando em comum, em todos esses processos, uma transformação gradativa, que pode ser total ou parcial em relação à forma inicial.

Desse modo, tal como ocorre na metamorfose biológica (na qual o ser que se transforma não morre necessariamente durante o processo metamórfico e, em geral, se alimenta dos resíduos da forma anterior) o Direito Tributário obsoleto não é abolido automaticamente no processo de transformação. A mutação é progressiva, o direito obsoleto dá lugar a um direito rejuvenescido.

E de acordo com Alfredo Augusto Becker, o que impulsiona essa metamorfose é a aceleração da História, que, ao ser incorporada no Teoria Geral do Direito Tributário por intermédio das obras de René Savatier, Georges Burdeau e Angelo Angelopoulos deve ser interpretada sob a perspectiva da configuração do mundo que ensejou essa aceleração: aqueles,

antes de Alfredo Augusto Becker, em vida adulta, foram testemunhas dos eventos que provocaram as transformações políticas, sociais e econômicas no período entre guerras e, notadamente René Savatier¹⁸² e Angelo Angelopoulos¹⁸³ destacaram, adicionalmente, o progresso das ciências como um fator dessa aceleração.

Por conseguinte, do conjunto de contribuições de Angelo Angelopoulos, Georges Burdeau e René Savatier, Alfredo Augusto Becker identifica uma metamorfose específica e já em curso no Direito Tributário (isto é, ao tempo em que escreveu o Teoria Geral do Direito Tributário). Entrementes, o princípio da aceleração da história também precisa ser explicado, para, adiante, estabelecerem-se as relações havidas na anunciada metamorfose do Direito Tributário.

3.2 O PRINCÍPIO DA ACELERAÇÃO DA HISTÓRIA

Tanto Angelo Angelopoulos, como Georges Burdeau quanto René Savatier descrevem, respectivamente, no *Planisme*, no *Traité* (volume VI) e no *Realisme e Les Metamorphose* a influência da industrialização e dos avanços científicos nos campos político, econômico e social entre os séculos XIX e XX, provocando o fenômeno da “aceleração da História” tantas vezes citado por Alfredo Augusto Becker, no Teoria Geral do Direito Tributário¹⁸⁴.

Angelo Angelopoulos descreve a aceleração da História como um fato que se reconhece a partir das transformações econômicas, sociais, políticas ou espirituais que marcaram os séculos XIX e XX. Segundo ele, essas transformações tomaram uma velocidade muito mais rápida do que nos períodos anteriores da história humana. Destaca o jurista grego, nesse processo, a evolução acelerada das formas de produção, dos métodos e técnicas, dos meios de transporte, das ideias e das instituições políticas e sociais.

Citando o historiador Daniel Halévy, Angelo Angelopoulos afirma que o ritmo do tempo e a aceleração da História já se fazia sentir no final do século XIX e que muitos historiadores já haviam percebido que a humanidade havia mudado em cem anos muito mais do que em trinta séculos.

¹⁸² SAVATIER, *op. cit.*, p. 84-87.

¹⁸³ ANGELOPOULOS, *op. cit.*, p. 28-31.

¹⁸⁴ BECKER, Teoria (...), *passim*.

Angelo Angelopoulos destaca a revolução técnica como um fator importante na aceleração do curso da História, pois desde o século XVIII essa revolução mudou a estrutura da produção e transformou as forças sociais comunitárias. Explica ele que o processo de aceleração do tempo demandou uma atividade cada vez maior do homem, uma vez que os sucessivos avanços tecnológicos (as ferramentas, o motor a vapor, eletricidade, domínio da energia atômica) aumentaram gradativamente a produtividade humana, possibilitando a entrada ativa das massas populares na vida econômica. Essa massa humana, conscientizada de sua força e contribuição para o progresso econômico e social passou a exigir uma sempre maior, mais ampla e mais rápida satisfação de suas demandas.

Angelo Angelopoulos descreve, então, que a melhoria do padrão de vida e conseqüente ampliação do poder aquisitivo das massas humanas criaram novas necessidades, demandando a concepção de métodos mais racionais e eficientes na administração recursos humanos e materiais para prover o mercado de consumo.

Desse modo, Angelo Angelopoulos reflete que os avanços técnicos não contribuíram apenas para a aceleração da História, mas também influenciaram intensamente o sistema econômico, já que, para ele, a produção seria sempre determinada pela técnica, ou melhor, pelo espírito científico. Como a técnica dos instrumentos de produção se desenvolveu, as condições da produção também criaram outras transformações econômicas e sociais, sobretudo com a abolição da escravidão. Dessa feita, citando Einstein, Angelo Angelopoulos reconhece que o grande benefício é que o progresso tecnológico liberou o homem de um trabalho muscular excessivamente doloroso, que antes era indispensável para preservar a mera existência.

Em resumo, Angelo Angelopoulos afirma, ao final, que a Revolução Industrial do século XVIII ao introduzir o motor a vapor terminou com o feudalismo e a noção do trabalho individual (do artesão), transformando os meios de produção e as formas de pensar revelando a força motriz do advento do capitalismo. A segunda Revolução Industrial, que começou em torno de 1880, marcada por um complexo de técnicas e, especialmente, pela aplicação de eletricidade, criou a figura da grande empresa. Assim, por quase dois séculos, o mundo encontrou o regime capitalista em expansão, enormes investimentos foram acumulados e um progresso econômico considerável foi alcançado. Durante este período, segundo o jurista grego, o Estado muitas vezes mudou seus objetivos em relação a cada estágio do sistema econômico, buscando um novo equilíbrio entre a estrutura social e as forças de produção. Esses fatores,

portanto, caracterizariam a aceleração do ritmo do tempo, ensejando os reflexos da “aceleração da História” no plano econômico e social¹⁸⁵.

Georges Burdeau, por sua vez, também considera o ritmo acelerado de transformações políticas, econômicas e sociais, detendo-se na transformação industrial do mundo como a condição que permitiu a libertação do homem de todas as condicionantes religiosas, sociais e atávicas, permitindo o advento do *peuple réel* e o protagonismo do *homme situé*¹⁸⁶, em uma nova ordem social, ideias essas que serão melhor explicitadas no tópico reservado aos elementos constitutivos da revolução social.

Por fim, importante acentuar as contribuições de René Savatier, jurista francês com vasta produção acadêmica nas áreas de Direito Civil e Direito Internacional Privado e que antecipou o estudo de diversos assuntos até então desconhecidos pela doutrina francesa (v.g. em 1923 cunhou a expressão “trabalhador independente”; em 1958 classificou a energia como um bem tangível; em 1936 foi o primeiro jurista a comentar a investigação de paternidade mediante exame de sangue; em 1961 escreveu a primeira tese sobre as relações entre o Direito e a Informática e, em 1963 já tecia ousadas considerações sobre a Comunidade Europeia)¹⁸⁷.

Na obra *Réalism*, René Savatier sublinha uma intensa mutabilidade do Direito, ante a existência de novos fatos sociais (surgidos no processo de aceleração da História e pelo progresso científico), tais como a união sexual livre, o reconhecimento do direito aos filhos naturais e o desenvolvimento das relações de trabalho e o concubinato, os quais são tomados como verdadeiras fontes de direito subjetivo¹⁸⁸.

Esse pensamento contribui para a formação da percepção, em Alfredo Augusto Becker, da degeneração das estruturas jurídicas em proveito das estruturas de fato, o que, para Alfredo Augusto Becker era inadmissível (ante a rígida divisão estabelecida por ele entre os momentos pré-jurídico e jurídico, na juridicização dos fatos sociais)¹⁸⁹.

Na série *Les Metamorphose*, que é amplamente citada por Alfredo Augusto Becker no Capítulo V do Teoria Geral do Direito Tributário, René Savatier, que, segundo Jean-Marie Leloup, era um grande entusiasta na incorporação de expressões das ciências biológicas no discurso de suas obras¹⁹⁰, explica a especialização das cadeiras jurídicas provocadas pela

¹⁸⁵ ANGELOPOULOS, *op. cit*

¹⁸⁶ BURDEAU, *op. cit*, p. 385-389.

¹⁸⁷ Cf. LELOUP, Jean-Marie. **René Savatier, un juriste dans son siècle**, RTD civ. 1997, p. 79.

¹⁸⁸ SAVATIER, René. *Réalisme et idéalisme en Droit Civil d’aujourd’hui. Le Droit Privé Français au Milieu du XX Siècle*, v. I, Paris, 1950, p. 75-79.

¹⁸⁹ Cf. especificamente a crítica de Alfredo Augusto Becker quanto à tendência de se tomarem fatos pré-jurídicos, v.g. concubinato, como fonte espontânea de direitos e obrigações, *op. cit* p. 609.

¹⁹⁰ BECKER, *op. cit* p. 79.

própria especialização ensejada pelos avanços científicos e descreve metaforicamente o arrebatamento dos juristas pela aceleração da História, na qual progressos tecnológicos provocariam a renovação contínua dos trabalhos daqueles últimos e o rápido envelhecimento das obras da lei (*L'universalisme*)¹⁹¹.

Alfredo Augusto Becker incorpora esses ensinamentos quando defende o artificialismo da divisão entre o Direito Público e Privado¹⁹² e a caducidade precoce do Direito Tributário¹⁹³.

3.3 CADUCIDADE PRECOCE DO DIREITO TRIBUTÁRIO E DO ORÇAMENTO PÚBLICO

Alfredo Augusto Becker afirma que o instrumental do Direito Tributário e do orçamento público, ao tempo da redação do “Teoria Geral do Direito Tributário”, não acompanhou o ritmo das transformações econômicas e sociais, tampouco levou em consideração os avanços das ciências por ele denominadas de “pré-jurídicas”, as quais colaboram para a produção do Direito Positivo.

Para Alfredo Augusto Becker, as leis tributárias, no vertiginoso ritmo da aceleração da História, são as que envelhecem com maior rapidez, demandando, por isso, rápidas modificações, a fim de acompanhar e solucionar os novos problemas sociais e econômicos que se proliferam na aceleração da História¹⁹⁴.

Entretanto, a inércia estatal em reconhecer essas rápidas transformações e avanços científicos provocaram uma proliferação desordenada e atabalhoada de legislação tributária com o fito de escapar dos imperativos de adequação do instrumental jurídico tributário e ensejou a caducidade precoce de em um Direito Tributário recém-nascido¹⁹⁵.

Desse modo, a caducidade do Direito Tributário não se revela apenas pela crítica contundente que Alfredo Augusto Becker faz a essa proliferação legislativa, cunhada por ele de “péssima qualidade”, gerada no desespero de se escapar da necessária adequação à realidade e

¹⁹¹ SAVATIER, René. *Les Métamorphoses Economiques et Sociales du Droit Privé d'Aujourd'hui*, "l'universalisme renouvelé des disciplines juridiques" 2^a série, Paris, 1959, p. 64 ; p. 71.

¹⁹² BECKER, Teoria (...), p. 34.

¹⁹³ *Ibidem*, p. 508.

¹⁹⁴ *Ibidem*, p. 10.

¹⁹⁵ BECKER, Teoria (...), *passim*.

produzida com a ignorância de um troglodita¹⁹⁶, mas também é constatada dentro do próprio sistema jurídico.

Para provar esse ponto, Alfredo Augusto Becker avalia que os progressos das ciências que colaboram no processo de pré-jurídico de produção do Direito Positivo (v.g. Política Fiscal, Ciência das Finanças etc) não foram acompanhadas e incorporadas por aquele, provocando a obsolescência das regras tributárias em vigor (à época da elaboração e publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário”).

E Alfredo Augusto Becker apresenta exemplos dessa obsolescência: o primeiro exemplo é a obsolescência do sistema de avaliação direta da base econômica de incidência da renda ou capital, em detrimento de técnicas de avaliação indireta fornecidas pelos financistas modernos¹⁹⁷. O segundo exemplo é o arcaísmo das regras clássicas de orçamento público (equilíbrio entre receitas e despesas), as quais valorizam apenas o emprego da tributação fiscal para financiar as despesas, gerando um esforço único das despesas, de sorte a se desprezar a possibilidade do uso das receitas e das despesas para gerar equilíbrio econômico e social, mediante o uso do finalismo extrafiscal e técnicas de orçamento cíclico¹⁹⁸.

Desse modo, a caducidade do Direito Tributário provoca a impraticabilidade do instrumental jurídico que o Estado tem ao seu dispor e, com isto, torna insuportável o sofrimento dos contribuintes, gerando, por conseguinte, toda a sorte de problemas analisados por Alfredo Augusto Becker na parte inicial do Teoria Geral do Direito Tributário, a saber: a instauração de um manicômio jurídico tributário, a demência jurídica, aceitação irrefletida de fundamentos óbvios na compreensão do Direito Tributário, confusão entre os objetos do Direito Tributário e da Ciência das Finanças Públicas, geradora de um Direito Tributário invertebrado, a rebelião do fato, a interpretação do Direito Tributário segundo a realidade econômica, entre outros¹⁹⁹.

Além disso, os atributos de certeza e praticabilidade do Direito Positivo, tão caros a Alfredo Augusto Becker²⁰⁰, restam comprometidos nesse estado de coisas.

Em resumo, a tensão provocada pela inadequação do instrumento jurídico empregado pelo Estado na persecução do bem comum produz um quadro de instabilidade social, que ao não ser rapidamente solucionada, pode provocar uma revolução social.

¹⁹⁶ *Idem*, p. 11.

¹⁹⁷ BECKER, Teoria (...), p. 538.

¹⁹⁸ *Ibidem*, p. 234-238.

¹⁹⁹ *Ibidem* p. 3-138.

²⁰⁰ BECKER, Teoria (...), *passim*.

Entretanto, deixou de analisar Alfredo Augusto Becker que a caducidade do Direito Positivo pode ocorrer no decorrer do tempo não necessariamente como consequência do fenômeno da aceleração da História ou por avanços tecnológicos.

Por exemplo, a compreensão e percepção tardias, por parte do Poder Legislativo, das demandas que podem surgir ante a alterações políticas, econômicas e sociais podem provocar a obsolescência do Direito Positivo. Por outro lado, pode ocorrer a recusa desse mesmo Poder Legislativo em adaptar o Direito Positivo a tais alterações, pelas mais variadas razões (v.g. por motivos religiosos ou por preconceitos de diversas ordens por parte da maioria parlamentar). Alfredo Augusto Becker não chega a analisar esses outros motivos, limitando-se a endossar as razões de René Savatier, Georges Burdeau e Angelo Angelopoulos.

Mas um aspecto que merece atenção é que Alfredo Augusto Becker conclui que quando o Estado não reconhece essa caducidade, o instrumento que lhe serve, isto é, o Direito Positivo, sofre uma tensão que pode ensejar dois resultados possíveis: a reincorporação do instrumento obsoleto ao momento pré-jurídico (provocando a existência de resíduos desprovidos de juridicidade dentro do sistema jurídico ainda em vigor) ou, em maior escala, uma revolução social.

Deve ser observado que Alfredo Augusto Becker, sob franca inspiração *kelseniana*²⁰¹, recusa qualquer outra fonte de Direito que não seja o Estado, disso resultando sua compreensão sobre o processo que confere juridicidade aos fatos sociais, isto é, a existência do momento pré-jurídico (no qual convergem fatos e dados de outras ciências, em seu estado bruto) e o momento jurídico (no qual os referidos fatos e dados sofrem uma necessária deformação e ingressam no mundo jurídico, sob a forma de regras jurídicas).

Contudo, ainda se faz necessário identificar, no pensamento de Alfredo Augusto Becker, porque a caducidade/inadequação do quadro jurídico gera ruptura social, o que é revolução social, qual seria o agente responsável por essa revolução e qual seria o resultado esperado dessa revolução social. Tais pontos serão analisados a seguir.

3.4 RUPTURA ENTRE O ESTADO E A *PEUPLE RÉEL*

Alfredo Augusto Becker não explica com profundidade o que seria revolução social. Antes, explica a sua causa: a incapacidade do Estado em reconhecer a caducidade do Direito

²⁰¹ KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. tradução João Baptista Machado, 6ª edição, São Paulo: Martins Fontes, 1998, p. 222-223

Positivo por si produzido em face das alterações do sistema político, econômico e social, no decorrer da aceleração da História. Essa incapacidade, segundo Alfredo Augusto Becker, seria condição suficiente para uma ruptura do quadro jurídico daquele Estado, sob a forma de uma revolução social²⁰².

Na obra *Planisme*, Angelo Angelopoulos, ao descrever os reflexos econômicos e sociais provocados pelo fenômeno da aceleração da História afirma que o Estado deve estar permanentemente atento aos diferentes estágios do sistema econômico, buscando, de forma constante, realinhar os seus respectivos quadros jurídicos para garantir o equilíbrio entre as estruturas sociais e as formas de produção subjacentes aquele Estado.

Assim, para Angelo Angelopoulos, o futuro dependeria da capacidade de compreensão e assimilação da necessidade de readequação permanente das metas do Estado às condições econômicas e sociais, a fim de evitar mudanças violentas (isto é, revoluções violentas).

Essa necessidade, segundo Angelo Angelopoulos, surge de uma sensação de progresso social enraizada no pensamento das pessoas. Essa sensação toma a forma de uma necessidade, cuja a satisfação se torna cada dia mais indispensável, sendo inconcebível, portanto, qualquer tipo de retrocesso. Angelo Angelopoulos completa o raciocínio afirmando que a natureza não sofre estagnação, ao contrário, é uma transformação contínua, um movimento ininterrupto e a vida, que é a sua expressão (i.e, expressão da natureza), tende para o progresso. O progresso, portanto, constitui o “objetivo imperativo” do Estado contemporâneo²⁰³.

Desse modo, observa-se que Alfredo Augusto Becker associa diretamente o estopim da revolução social com a inércia do Estado em reconhecer a obsolescência do Direito Positivo por si produzido. Mas Alfredo Augusto Becker prossegue, afirmando que essa obsolescência provoca o rompimento do Estado com a *peuple réel*, de onde emerge o *hommé situé*.

Entretanto, Alfredo Augusto Becker, distanciando-se do cuidado no uso da linguagem (tão valorizado em sua obra, inclusive com recurso às palavras de Norberto Bobbio para justificar o rigor linguístico, em *Ciência*²⁰⁴), não explica o conteúdo dessa revolução social (sendo essa expressão, ela mesma, polissêmica).

Alfredo Augusto Becker também não oferece explicações detalhadas sobre o rompimento do Estado com a *peuple réel*, não conceitua explicitamente o que seria essa revolução social e os elementos que convergem para sua eclosão, restando duvidosa, ainda, a real concepção de Alfredo Augusto Becker quanto ao resultado dessa revolução social.

²⁰² BECKER, Teoria (...) p. 508.

²⁰³ *Ibidem*, p. 45-46.

²⁰⁴ *Ibidem*, p. 42.

Outrossim, esta tese buscará integrar essas lacunas e projetar uma sistematização e descrição dos elementos da revolução social, mediante uma análise do discurso como um todo, em pertinência a esse tema, no Teoria Geral do Direito Tributário.

Finalizado o cumprimento deste objetivo, será realizado o confronto dessa preconizada revolução com o desenvolvimento do Direito Tributário na sequência da publicação do Teoria Geral do Direito Tributário.

3.5 REVOLUÇÃO SOCIAL E SEUS ELEMENTOS

Alfredo Augusto Becker não conceitua explicitamente o que seria “revolução” muito menos explícita o significado de sua adjetivação “social”.

A literatura sobre o significado da palavra revolução é muito extensa. Sem recurso a qualquer livro ou dicionário, a referida palavra, *per se*, remete ao leitor inúmeras outras palavras, a saber: insurreição, rebelião, revolta armada, desordem, renovação, restauração, transformação, golpes de Estado etc, e, nestas palavras, encontra-se implícita ou explicitamente algum tipo de disputa de poder.

Entre as definições mais simples, o Dicionário Houaiss informa que a palavra revolução remonta ao século XV e significa “grande transformação, mudança sensível de qualquer natureza, seja de modo progressivo, contínuo, seja de maneira repentina” e, ainda, “movimento de revolta contra um poder estabelecido, e que visa promover mudanças profundas nas instituições políticas, econômicas, culturais e morais”²⁰⁵.

O Michaelis Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa, por sua vez, esclarece que a palavra é originária do latim “*revolutio*” e, entre as principais definições, destacam-se “ato ou efeito de revolucionar(-se), de realizar mudanças profundas ou radicais; revolucionamento, revolvimento”, “movimento”, “movimento de revolta, súbito e generalizado”, de caráter político e social, por meio do qual um número significativo de pessoas procura conquistas, pela força, o governo de um país, a fim de dar-lhe nova orientação; insurreição, rebelião,

²⁰⁵ REVOLUÇÃO. **Dicionário online do Houaiss da Língua Portuguesa**. Editora Objetiva. Disponível em: <<http://houaiss.uol.com.br/busca?palavra=revolu%25C3%25A7%25C3%25A3o.>> Acesso em: 25/10/2018. Acesso em: 05 out. 2018.

sublevação”, “conjunto de forças revolucionárias que detêm o poder emanado de uma revolução”, “qualquer tipo de transformação social que utiliza meios radicais”²⁰⁶.

Aristóteles, apontado como o fundador do estudo da revolução²⁰⁷ indica a desigualdade como origem de processos revolucionários, asseverando que essa desigualdade configura “uma desigualdade em que classes desiguais não participam proporcionalmente do poder (uma monarquia vitalícia é desigual quando é exercida sobre cidadãos iguais ao monarca (pois o desejo de igualdade leva a revoluções)”²⁰⁸.

Norberto Bobbio, enfatiza que a definição da revolução como um fato pode ser reduzida a três realidades distintas, a partir do ponto de vista em que a mesma é analisada: a revolução como um fato jurídico (posição adotada por Santi Romano, o qual identifica a revolução como um ordenamento jurídico originário); a revolução como um fato juridicamente qualificado, a partir do ponto de vista de um ordenamento jurídico diferente do estatal (posição adotada por Hans Kelsen, o qual compreende a revolução como um processo que provoca a ruptura da continuidade jurídica sem prejuízo da continuidade política, social e cultural) e a revolução compreendida como um fato jurídico do ponto de vista do Direito interno ao Estado (posição predominante, que, segundo Norberto Bobbio compreende a coexistência entre o ordenamento antigo e o novo, isto é, há ruptura, no entanto, sem solução de continuidade. Em outras palavras, o ordenamento novo recepciona boa parte do ordenamento velho)²⁰⁹.

Hannah Arendt, por sua vez, menciona o esvaziamento do conteúdo semântico da palavra revolução como restauração, passando a designar, a partir das revoluções dos séculos XVII e XVIII, a noção de renovação. A referida autora explica que tanto a Revolução Americana como a Revolução Francesa não apresentavam propósitos de renovação ou mesmo derrubada dos regimes impostos, muito pelo contrário: essas revoluções foram “desencadeadas por homens firmemente convencidos de que mais não faziam do que restaurar uma antiga ordem de coisas, perturbada e violada pelo despotismo da monarquia absoluta ou pelos abusos de um governo colonial”. Tais homens, segundo Hannah Arendt “afirmavam com toda a sinceridade que queriam voltar aos velhos tempos, em que as coisas eram como deviam ser”. Entretanto, os

²⁰⁶ REVOLUÇÃO. **Michaelis Dicionário Brasileiro Da Língua Portuguesa**, Editora Melhoramentos, 2019. Disponível em: <<https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/revolu%C3%A7%C3%A3o/>>. Acesso em: 29 maio 2019.

²⁰⁷ COHAN, A.S. **Teorias da Revolução**, tradução de Maria José Costa Félix Matoso Miranda Mendes, Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981, p. 43.

²⁰⁸ ARISTÓTELES, **Política**. Livro V, tradução de Mario da Gama Cury, 3ª edição, Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1997, p. 161.

²⁰⁹ BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. 7ª edição, tradução de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília: UNB, 1997, p. 65-67.

participantes dessas duas revoluções burguesas, na sequência dos acontecimentos que se seguiram ao desate das mesmas se conscientizaram da impossibilidade de restauração, surgindo então a necessidade de se empenharem em um empreendimento novo, ou seja, uma renovação das estruturas antigas²¹⁰.

José Ferrater Mora explora a expressão mediante a adição de múltiplos adjetivos, tornando mais complexa a compreensão do caráter polissêmico da palavra: v.g. revolução política, econômica e social, revolução industrial, revolução pós-industrial, revolução científica, revolução tecnológica, revolução das esperanças crescentes, revolução artística, revolução filosófica etc.

Desse grande quadro de possíveis associações, José Ferrater Mora propõe-se analisar o conceito de revolução mediante quatro noções distintas: (i) a noção geral de revolução, a qual designa um tipo de transformação suficientemente radical e abrupta, de forma a afastar-se da simples concepção de mera reforma ou alguma forma de evolução; (ii) noção científica, que associa o termo revolução a certos tipos de mudança conceitual, por exemplo, a substituição de um paradigma científico antigo por outro ou, ainda, a associação da palavra revolução com pertinência a progressos tecnológicos ou industriais; (iii) noção social, determinada por uma ação política (que pode ser considerada concomitantemente com os progressos científicos determinantes de uma revolução tecnológica ou industrial) na qual se opera a substituição de uma classe social por outra (e não a simples mudança dentro de uma classe social), sendo que a classe substituinte deve representar um progresso histórico em relação à classe substituída (essa noção de revolução também é denominada de revolução progressiva) e, por fim, (iv) a noção total, que, embora esteja relacionada parcialmente com a noção de revolução social, aspira ir além desta.

José Ferrater Mora destaca que algumas revoluções sociais aspiram a criação de um novo homem, ao mesmo tempo em que se aspira a criação de uma nova sociedade. A noção de revolução total é desenvolvida pelo filósofo iugoslavo Gajo Pretrovic, o qual explica que esse tipo de revolução implica a criação de um modo de Ser totalmente diferente, livre e distinto de qualquer Ser humano, anti-humano e ainda não completamente humano já existente. Acrescentando a visão de Marx e Heidegger, Pretrovic chega a afirmar que a revolução total não configura apenas um “salto”, “furo” ou simples passagem de uma forma de Ser a outra, senão que a mais alta forma de Ser ou o próprio Ser em sua plenitude, identificando essa revolução,

²¹⁰ ARENDT, Hannah. **Sobre a revolução**. Tradução de Denise Bottmann. São Paulo: Companhia das Letras, 2011, p. 51-52.

então, como liberdade. Daí porque propõe, então, substituir o “pensar a revolução” por “pensar como revolução”²¹¹.

Carlos Cossio salienta o caráter histórico do conceito de revolução, apresentando quatro notas conotativas: a revolução referenciada como fatos de nome histórico; revolução referenciada como as formas ou modos que unem ou enlaçam entre si esses fatos históricos; a revolução referenciada ao aspecto puramente lógico desse entrelaçamento e a revolução referenciada à sociedade enquanto objeto da História. Em outra passagem, o referido autor identifica três tipos de revolução: revolução moral (identificada com revolução social), revolução de direito (implicando o rompimento da lógica normativa de um determinado Estado) e a revolução do trabalho (alteração de modos de produção)²¹².

Santi Romano, já referenciado por Norberto Bobbio, destaca que a revolução é “violência juridicamente organizada”, revestindo-se de ilicitude em relação ao ordenamento jurídico que visa abater e lícita em relação à ordem jurídica que busca instaurar²¹³.

Muitas outras obras enfrentam o tema revolução, com variações ou aprofundamentos em relação as noções já expostas²¹⁴.

Entretanto, o recurso aos trechos do Teoria Geral do Direito Tributário que mencionam direta ou indiretamente essa revolução social não permite concluir qual definição de revolução é adotada por Alfredo Augusto Becker.

Portanto, a investigação do conceito de revolução social para Alfredo Augusto Becker demanda um esforço de reconstrução do pensamento deste a partir dos fragmentos em que essa expressão é mencionada no Teoria Geral do Direito Tributário.

O critério de seleção dos fragmentos no Teoria Geral do Direito Tributário leva em consideração a palavra revolução sendo utilizada isoladamente, de forma derivada (v.g. revolucionário, revolucionária), acompanhada de possíveis adjetivações (v.g. revolução social, revolução humanista cristã) ou, ainda, como sinônima de reforma social.

Os excertos então destacados são os seguintes:

- (1) Ora, como toda a arte útil é tanto mais perfeita, quanto melhor seu rendimento humano, o Direito Positivo que serve a uma determinada política (ex.: de **reforma**

²¹¹ MORA, José Ferrater. **Dicionário de Filosofia**, Tomo IV (Q-Z), traduzida por Maria Estela Gonçalves, Adail U. Sobral, Marcos Bagno e Nicolás Nyimi Campanário, 2ª edição, São Paulo: Edições Loyola, 2004, p. 2532.

²¹² COSSIO, Carlos. **El Concepto Puro de Revolución**, Barcelona: Bosch, 1936, passim.

²¹³ ROMANO, Santi. **Rivoluzione e Diritto**, in Frammenti di un Dizionario Giuridico. Milão: Dott. A. Giuffrè Editore, 1947, p. 221.

²¹⁴ Lourival VILLANOVA, por exemplo, aprofunda a visão de KELSEN sobre a revolução. VILLANOVA, Lourival. **Escritos jurídicos e filosóficos**. São Paulo: Axis Mundi, 2003, p. 280-291.

social), terá, necessariamente, estrutura jurídica com caracteres e feições nitidamente diferentes daquele que servirá à outra política (ex.: de conservação do capitalismo-liberal)²¹⁵.

(2) Quando o Estado se mostra incapaz de se adaptar às condições novas, uma ruptura nos quadros jurídicos antigos se produz sob a forma de **revolução social**²¹⁶.

(3) Desta impotência do Estado resulta o divórcio do *peuple réel* que se manifesta pelo espírito da **revolução social**. Este caráter **revolucionário** de nossa época, principalmente depois da guerra de 1939-45, está sendo assinalado por um número cada vez maior de estudiosos²¹⁷.

(4) E neste mundo rejuvenescido, cujas finanças públicas são **revolucionárias**, deverá necessariamente surgir um Direito Tributário rejuvenescido e **revolucionário** que se caracterizará pela metamorfose jurídica de todos os tributos pecuniários e pela expansão dos tributos *in natura* a *in labore*²¹⁸.

(5) A época contemporânea se caracteriza por um espírito aceleradamente intenso de **revolução social**²¹⁹.

(6) [...] Toda a **reforma social** é efetuada mediante duas tarefas fundamentais: destruição da antiga e reconstrução da nova ordem social [...] Nesta obra de **revolução humanista cristã** (segunda hipótese), para instaurar a democracia social, um dos principais agentes revolucionários será o Direito Tributário que pelo impacto de seus tributos destruirá a antiga ordem social e, simultaneamente, financiará a sua reconstrução; aos demais ramos do Direito Positivo caberá a tarefa de disciplinar a reconstrução [...] Agora ingressamos na fase de renascimento do mundo, cujo espírito **revolucionário** é a energia genética da nova civilização²²⁰.

(7) A ideia de **revolução social** pelo impacto dos tributos, em lugar da força das armas, começou realmente a definir-se na segunda metade do século passado²²¹.

(8) A verdadeira **revolução** que gerará o novo ser social deverá ser obra de humanismo cristão e seu principal instrumento um Direito Positivo integralmente rejuvenescido. E nesta obra, uma fundamental tarefa será atribuída ao Direito Tributário [...] O homem elevado à dignidade de artífice do novo mundo encontra-se ante esta alternativa: ou a rebelião da força bruta ou a **revolução humanista cristã** que instaurará a democracia social; para a primeira, utilizará o instrumental do comunismo soviético, para a segunda, o do Direito Positivo integralmente e renovado²²².

(9) Entretanto, somente um século depois, os "dados" coligidos e analisados pela Economia Política, Finanças Públicas e política fiscal, em vertiginoso progresso técnico, apresentam-se suficientes e idôneos para a elaboração do "construído": um Direito Tributário rejuvenescido que pelo impacto dos tributos realize a **revolução social** e, simultaneamente, financie a tarefa de reconstrução social disciplinada pelos demais ramos do Direito Positivo²²³.

(10) Ora, já se demonstrou que o mundo atravessa, hoje, a maior crise socio-econômica (*sic*) possível. Crise do surgimento de uma nova civilização que nasce da morte da civilização materna e onde as forças genéticas atuam sob a forma de **revolução social**²²⁴.

²¹⁵ BECKER, *op. cit.*, p. 231.

²¹⁶ Essa passagem tem por fonte de referência à obra *Planisme*, de Angelo Angelopoulos.

²¹⁷ Esse excerto referencia o volume VI do *Traité Georges Burdeau; Planisme* (de Angelo Angelopoulos) e *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, de Aliomar Baleeiro..

²¹⁸ *Ibidem*, p. 510.

²¹⁹ Essa passagem aponta como fonte de referência, o volume VI do *Traité* (Georges Burdeau); *Planisme* (de Angelo Angelopoulos) e *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, de Aliomar Baleeiro. Teoria, p. 624.

²²⁰ BECKER, *op.cit*, p. 627.

²²¹ *Ibidem*, p. 628. Nessa passagem Alfredo Augusto Becker cita Aliomar Baleeiro (Introdução à Ciência das Finanças, p. 258) e A. Wagner (*Traité de la Science des Finances*, p. 64-70).

²²² *Ibidem*, p. 626.

²²³ *Ibidem*, p. 628-629.

²²⁴ *Ibidem*, p. 661.

(11) 158. [...] o Direito Tributário não tem objetivo próprio: ou instrumento **revolucionário**, ou instrumento conservador [...] O Direito Tributário não tem objetivo (imperativo econômico-social) próprio; ou melhor, como todo o Direito Positivo, o Direito Tributário tem natureza instrumental e seu "objetivo próprio" (razão de existir) é ser um instrumento a serviço de uma política. Esta (a política) é que tem os seus próprios e específicos objetivos econômico-sociais. Por isso, cumpre lembrar que a tributação extrafiscal serve tanto para a **reforma social**, como para impedi-la. A construção daquele instrumento (Direito Tributário) é uma arte, porém, como toda a arte útil é tanto mais perfeita, quanto melhor o seu rendimento humano (praticabilidade), o Direito Tributário que serve à política de **reforma social** deverá ter necessariamente um sistema diverso daquele que serve à política de conservação do capitalismo liberal. [...] Toda reforma social é efetuada mediante duas tarefas fundamentais: destruição da antiga ordem econômica social e reconstrução da nova. O homem elevado à dignidade de artífice de um novo mundo, encontra-se ante esta alternativa: ou a rebelião da força bruta, ou a **revolução humanista cristã**. Para a primeira, utilizará o instrumental do comunismo soviético e nesta hipótese a tarefa da destruição precederá à da reconstrução. Para a segunda, utilizará o instrumental de todo o Direito Positivo radicalmente renovado e nesta hipótese a tarefa da destruição (da ordem econômica social vigente) será simultânea com a da reconstrução.

(12) [...] Nesta segunda hipótese, um dos principais agentes **revolucionários** será o Direito Tributário rejuvenescido, que, pelo impacto de seus tributos, destruirá a antiga ordem social e, simultaneamente, financiará a reconstrução esta última disciplinada pelos demais ramos do Direito Positivo. [...] Por isso é importante observar que a tributação extrafiscal tanto pode ser utilizada como instrumento de **reforma social**, quanto instrumento para alcançar objetivo exatamente oposto: impedir a reforma social e conservar, ou melhor, salvar o regime capitalista liberal²²⁵.

Os trechos abaixo transcritos, embora não selecionados de acordo com o critério acima discriminado auxiliam a compreensão aqui colimada:

(13) É verdade que a destruição das falsas ideologias poderá ser obtida pela força bruta à maneira das revoluções comunistas; porém, este recurso não será trabalho de inteligência, mas de animalidade. [...] Naquelas sociedades humanas em que se utilizou o recurso da força bruta, houve apenas troca de posições, alguns do plano inferior subiram e todos os do plano superior (que são sempre um pequeno número) baixaram e foram unir-se ao saldo do "*peuple réel*" que, em sua maior parte, permaneceu no plano inferior da servidão humana abjeta.[...] Este recurso não conduz à solução mas apenas ao desperdício das energias do "*peuple réel*" no momento em que atingem sua tensão incontrolável. Exaurida a energia, há uma pausa, durante a qual as energias sociais voltam a se acumular até à nova eclosão que não criará o novo ser social, mas apenas inverterá as posições²²⁶.

(14) [...] Aquelas energias sociais que restituíram à sociedade humana a sua juventude e que a conduziram a um clímax genético, foram desperdiçadas no mais triste organismo²²⁷.

²²⁵ Excertos 12 e 13 constam nas páginas 635-637.

²²⁶ *Ibidem*, p. 625-626.

²²⁷ Na primeira edição do Teoria Geral do Direito Tributário pela Editora Saraiva a palavra empregada ao final desse excerto não é "organismo", mas sim "onanismo". BECKER, Alfredo Augusto Becker, **Teoria Geral do Direito Tributário**, São Paulo: Saraiva, 1963, p. 533.

Da leitura desses excertos, observa-se uma grande variedade de remissões dispersas e desagregadas à cogitada revolução social, sem a fixação ou atribuição de um significado específico para essa expressão.

Alfredo Augusto Becker, infelizmente, utilizou de forma descompromissada as palavras “reforma”, “reconstrução”, “destruição”, “ordem social”, “ordem econômica-social”, entre outras, na descrição da revolução social, de sorte que o caminho a ser percorrido para dissipar essa equivocidade implica cotejar os excertos acima numerados (que assim o são para facilitar a compreensão da síntese final do que é, de fato, no pensamento de Alfredo Augusto Becker, revolução social).

Entrementes, Alfredo Augusto Becker alude a uma ruptura de quadros jurídicos quando não adaptados a novas condições econômico-sociais (ver excerto 2 e a remissão aos estudos de Angelo Angelopoulos). Essa ruptura não importa destruição da ordem jurídica antiga, mas sim uma renovação da mesma (ver excertos 4, 9, 11 e 12).

Contudo, de acordo com excerto 3, essa ruptura resulta a separação do Estado com a *peuple réel*, o que aparentemente é incompatível com o excerto 8 (criação de um novo Ser social). Todavia, o que se depreende é que a *rapporte politique* que ligava os indivíduos do Ser Social anterior é dissolvida, dando lugar a uma outra *rapporte politique* e, por conseguinte, dá lugar a um novo Ser Social²²⁸.

Entretanto, a conjugação dos excertos 3 e 8 é conflitante, pois, o novo Ser Social, dotado de uma personalidade social passará a ter uma personalidade jurídica, atribuída pelo Direito Positivo (que será desconstituído pelo desfazimento do Ser Social e o surgimento do novo). Essa passagem é incoerente pois em diversas outras Alfredo Augusto Becker fala da “renovação do Direito Positivo” e não a criação de um novo Direito Positivo. Essa afirmação é corroborada pelos excertos 4, 8, 9, 11 e 12 e, ainda, pelos excertos 6, 8 (os quais cogitam a colaboração do Direito Tributário renovado na destruição e reconstrução concomitantes da ordem social).

Outrossim, observa-se que duas são as conclusões possíveis: a revolução social gerará um novo Ser Social e o Direito Positivo que lhe servirá de instrumento será novo – e não renovado ou a revolução social transforma o Ser Social, transforma a ordem social, transforma a ordem econômica e transforma a ordem jurídica (renovando o Direito Positivo).

A solução para esse impasse encontra-se no Carnaval Tributário: ali, Alfredo Augusto Becker afirma: “a verdadeira revolução que gerará o novo Ser Social deverá ser obra de humanismo e seu principal instrumento, a legislação integralmente rejuvenescida”²²⁹. Assim,

²²⁸ BECKER, Teoria (...), 2013, p. 182; p. 626.

²²⁹ *Ibidem*, p. 20.

não resta dúvida que Alfredo Augusto Becker afirma que a revolução social dará lugar a um novo Ser Social. Contudo, as expressões “renovar” e “rejuvenescer” o Direito Positivo não são utilizadas pelo jurista gaúcho no sentido de tomar-se o Direito “velho” e “recuperá-lo”, mas sim substituir um Direito caduco e obsoleto por um novo Direito Positivo (reforça esta ideia o fato de Alfredo Augusto Becker afirmar que a renovação será integral).

Em relação aos excertos 1, 7 e 11, no que se referem ao Direito Tributário como instrumento a serviço de uma política de Estado, destaca-se que Alfredo Augusto Becker apresenta uma repulsa implícita ao capitalismo liberal (na concepção de Keynes, conforme se deduz da citação, por parte de Alfredo Augusto Becker, do artigo de autoria de Amílcar de Araújo Falcão²³⁰) e sinalizam que a revolução social, ao conceber o instrumento que lhe servirá de base (Direito Positivo renovado) não poderá se valer de estruturas jurídicas e feições próprias daquelas que serviram à manutenção do capitalismo liberal.

Resta identificar, então, o que é sugerido por Alfredo Augusto Becker, em substituição ao capitalismo como resultado da revolução social. A resposta, não muito fácil de se discernir, encontra-se no excerto 6: o capitalismo será substituído pelo socialismo (um tipo específico, que adiante será analisado) resultando uma democracia social cristã (na aceção descrita por Georges Burdeau).

Esse ponto, de crucial importância, será melhor detalhado por ocasião da análise dos resultados vaticinados por Alfredo Augusto Becker, como consequência da revolução social.

Em relação aos excertos 5, 10, 13 e 14, nos quais Alfredo Augusto Becker alude às energias sociais ou espírito revolucionário que fazem eclodir a revolução social, observa-se que os mesmos contribuem para a identificação do agente que promoverá a revolução social (*hommé situé*, na aceção de Georges Burdeau). Esse ponto será detalhado no tópico destinado a análise dos agentes da revolução social.

Os modos de realização da revolução social são identificados por Alfredo Augusto Becker como violentos (v.g. revoluções comunistas) e não violentos (rejuvenescimento do Direito Positivo sob a inspiração do humanismo cristão). Essa conclusão se depreende dos excertos 11 e 13 e suas consequências serão analisadas em tópico próprio.

Os papéis atribuídos ao Direito Tributário na revolução social demandam análise do finalismo extrafiscal como instrumento de intervenção estatal em conexão inseparável com o pensamento de Alfredo Augusto Becker sobre a natureza jurídica do orçamento público e a

²³⁰ *Ibidem*, p. 637-638.

expansão da tributação “*in natura*” e “*in labore*”. Esse ponto será detalhado no tópico destinado ao estudo do finalismo extrafiscal.

Por fim, importante verificar se Alfredo Augusto Becker estabeleceu coordenadas de tempo e espaço da revolução social. O termo inicial desse processo, segundo Alfredo Augusto Becker, ocorre quando a tensão provocada pela obsolescência do Direito Positivo torna-se insuportável e provoca a ruptura com a *peuple réel*. Entrementes, Alfredo Augusto Becker não menciona nenhum processo revolucionário antigo em que essa tensão se verificou (por exemplo, Revolução Francesa, Revolução Gloriosa²³¹), apenas reportando-se à Revolução Bolchevique de 1917 para ilustrar sua rejeição aos modos violentos para a obtenção de uma revolução social²³², restando, como um sinal ténue, a menção “espírito revolucionário”²³³ ou “espírito de revolução social”, presentes na realidade contemporânea principalmente depois da II Guerra (1939-1945)²³⁴.

Já em relação às coordenadas de espaço da revolução social, não há outro elemento, senão que o propósito inicial da obra de Alfredo Augusto Becker para sinalizá-lo.

Alfredo Augusto Becker afirma que um dos propósitos de sua obra é estabelecer critérios seguros para que qualquer um dos seus leitores pudesse interpretar e aplicar a legislação tributária de *qualquer ordem jurídica*, em qualquer coordenada de espaço-tempo²³⁵.

Desse modo, à míngua de uma definição expressa do espaço em que se opera a revolução social (isto é, se a mesma se opera internamente ou pode se expandir além das fronteiras estabelecidas pela ordem jurídica interna de cada país) é possível concluir que, quando Alfredo Augusto Becker alude que o Teoria Geral do Direito Tributário fornece ferramentas para a compreensão de qualquer ordem jurídica, outra conclusão não cabe senão que a revolução social pode operar-se no plano interno das ordens jurídicas de cada Estado soberano.

Em síntese, portanto, a revolução social, para Alfredo Augusto Becker, é um processo que se provoca alterações na ordem social (e também jurídica e econômica), no ambiente interno de cada Estado soberano.

²³¹ Importa destacar que Alfredo Augusto Becker cita, com autênticas, as Revoluções havidas em 1789 e 1848. Entretanto, essa passagem é mero *obiter dictum* e não se relaciona com a questão que se busca elucidar, neste ponto da presente tese. Ver BECKER, Teoria (...), 2013, p. 527.

²³² BECKER, *op. cit.*, p. 625.

²³³ *Ibidem*, p. 627.

²³⁴ *ibidem*, p. 510.

²³⁵ Diz Alfredo Augusto Becker: “Este livro tem por finalidade desenvolver os dotes jurídicos do leitor, de modo a conferir-lhe aquela sensibilidade específica: a atitude mental jurídica tributária que lhe será útil para manejar – em qualquer tempo e lugar – o Direito Tributário. Por isso, esta Teoria Geral do Direito Tributário não se refere a um ordenamento jurídico determinado (ex.: brasileiro ou italiano ou hispânico), mas estuda o fenômeno jurídico tributário “*em soi, degaté des contingences de temps et de lieu*”, *op. cit.*, p. 16.

Esse processo se desata a partir de uma tensão insuportável entre um Direito Positivo inadequado e obsoleto, em confronto com a realidade política, econômica e social sobre o qual o mesmo se verte. Essa obsolescência do Direito Positivo é provocada pela aceleração da História, na qual se verifica uma acelerada transformação política, econômica e social no seio das sociedades contemporâneas.

O não reconhecimento estatal dessa rápida transformação e a consequente omissão em produzir-se um instrumento novo e adequado para atendê-la provoca uma proliferação de leis inadequadas (e todas as consequências nocivas dessa produção legislativa abundante) e uma ruptura do Estado com o *peuple réel*, a qual pode se dar por vias da força bruta ou não.

No plano jurídico, a revolução social importará a criação de um novo Estado e um novo Direito Positivo.

No plano social, o *hommé situé* emergirá do *peuple réel* e assumirá o papel de artífice dessa transformação, dentro de uma democracia social cristã que permitirá a esse *hommé situé* atuar no plano artístico da produção legislativa (implicando a elaboração de uma nova ordem jurídica).

No plano econômico, a revolução social importará a superação do capitalismo pelo socialismo, praticado dentro de uma democracia social cristã.

O Direito Tributário, portanto, inserido na transformação da ordem jurídica, será renovado para atender essas transformações econômicas, políticas e sociais funcionará como instrumento de intervenção estatal, por intermédio da tributação extrafiscal e assumirá os papéis (a serem exercidos de forma concomitante) de destruir e reconstruir a ordem política, econômica e social em vigor antes do desate do processo revolucionário. A compreensão do emprego extrafiscal da tributação, no entanto, é indissociável do correto entendimento juridicidade do orçamento público, no plano da embriogenia do Estado e da previsão do jurista gaúcho sobre a proliferação de tributos “*in natura*” e “*in labore*”.

Isto posto, observa-se que o conceito de revolução social, para Alfredo Augusto Becker, não corresponde ao conceito vulgar (Dicionário Houaiss), tampouco há conformidade com o conteúdo semântico original da palavra, explicado por Hannah Arendt, como restauração. Não há, na gênese da revolução social descrita por Alfredo Augusto Becker o fator desigualdade social como fator para sua erupção, nos termos preconizados por Aristóteles, muito menos identificação com o pensamento de Santi Romano.

Por outro lado percebe-se uma conexão do conceito de Alfredo Augusto Becker com a corrente majoritária, descrita por Norberto Bobbio, sobre a concepção de revolução como um

fato (isto é, não há imediata solução de continuidade entre a ordem jurídica antiga e a ordem jurídica renovada).

Também não há afinidade do conceito de Alfredo Augusto Becker com a nova acepção de revolução como renovação, explicada ainda por Hannah Arendt, a partir da análise das revoluções francesa e inglesa.

Verifica-se, ainda, nas noções explicadas por José Ferrater Mora, dois pontos de identidade com a noção de “revolução total” desenvolvida por Pretóvic: a criação de um novo homem – *hommé situé* e a criação de um “novo Ser”, no caso, “Ser Social”.

Já no pensamento de Carlos Cossio revela-se conexão do conceito de revolução jurídica (rompimento da lógica normativa de um determinado Estado) e de revolução do trabalho (alteração dos modos de produção).

Outrossim, finalizada a delimitação, por aproximação, do conceito de revolução social, na obra de Alfredo Augusto Becker, cumpre sistematizar e explicar os seus elementos constitutivos.

3.5.1 O agente da revolução social

O conceito de *peuple réel* e a introdução, no cenário político, do *hommé situé*, são descritos por Alfredo Augusto Becker, secundado nos estudos de Georges Burdeau como o acontecimento mais importante dos dois últimos séculos²³⁶.

Desse modo, conhecer o que é *peuple réel* e *hommé situé* no pensamento de Georges Burdeau auxilia compreender quem é o agente da revolução social descrita por Alfredo Augusto Becker.

Desta forma, é a obra de Georges Burdeau que permite investigar e revelar esses conceitos, o que, no entanto, não pode ser realizado sem antes mencionar-se as contribuições de Georges Burdeau nos campos da Ciência Política e Direito Constitucional e explicar algumas categorias fundamentais do pensamento do mesmo.

Georges Burdeau é considerado um dos maiores tratadistas da Ciência Política na França. Segundo Jean-Jacques Chevalier²³⁷ a primeira edição do “*Traité de Science Politique*”

²³⁶ BURDEAU, 1956, p. 6-45.

²³⁷ Professor da Faculdade de Direito e Ciências Econômicas de Paris, titular do curso de História das Ideias Políticas, no Instituto de Estudos Políticos em Paris e membro da Academia de Ciências Políticas e Morais

(que é umas das obras que mais comparece nas várias referências de Alfredo Augusto Becker, no que toca à embriogenia do Estado e que, posteriormente é citada nos Capítulos I e V da quinta parte do “Teoria Geral do Direito Tributário”) foi publicada, em sete volumes, de 1949 a 1956.

A segunda edição dessa obra, segundo Jean-Jacques Chevalier “*enriquecida à perfeição*”, foi publicada a partir de 1966 e recebeu excelentes críticas dos estudiosos do assunto. Em 1971 recebeu um dos principais prêmios da Academia de Ciências Morais e Políticas, o Prêmio Sênior Dupin. Ainda, de acordo com o referido autor a obra goza de um vasto público internacional, sendo destinada - ao mesmo tempo – para especialistas em direito e cientistas políticos²³⁸.

Posteriormente o mesmo Jean-Jacques Chevalier comunica a publicação, em 1973, do Tomo IX do “*Traité de Science Politique*” (em resenha na qual é analisado esse tomo, com referências aos Tomos VIII e IX, do mesmo tratado).

Alfredo Augusto Becker informa a consulta aos tomos I a VII do “*Traité*”²³⁹ pois, evidentemente, não poderia ter considerado o aprofundamento das ideias de Georges Burdeau nos tomos subsequentes (Tomos VIII a IX), muito menos em outros escritos publicados por Georges Burdeau *a posteriori* da publicação do Teoria Geral do Direito Tributário.

Seja como for, entretanto, Georges Burdeau (sem olvidar da influência de Angelo Angelopoulos) é o autor que explica o espírito revolucionário imanente no tempo em que o “Teoria Geral do Direito Tributário” foi escrito, indicando, ainda, o agente desta revolução.

Para isto, no entanto, é necessário compreender um dos temas fundamentais explorados por Georges Burdeau, qual seja, a existência de dois tipos de democracia: uma democracia governante e uma democracia governada.

(notabilizado por várias obras em Ciência Política, mas, reconhecido, em maior parte pela publicação do grande clássico “*Les grandes oeuvres politiques de Machiavel à nos jours* (As Grandes Obras Políticas, de Maquiavel aos nossos dias)”, publicada em sua primeira edição em 1949, em Paris, pela editora Librairie Armand Colin. Cf. ‘review’ subscrito por J. LESPES. Disponível em: <https://www.persee.fr/doc/rbph_0035-0818_1951_num_29_4_2121_t1_1335_0000_2> Acesso em : 28 set. 2018.

²³⁸ CHEVALLIER, Jean-Jacques. **Resenha sobre a obra “G. Burdeau, Traité de science politique, t. VI, L’Etat libéral et les techniques politiques de la démocratie gouvernée, vol. I; do mesmo Traité ‘Les assises intellectuelles et sociales de l’Etat libéral’, vol. II, e também do mesmo Traité ‘Le fondement constitutionnel et les formules gouvernementales de la démocratie gouvernée, 2ª éd..** in: *Revue internationale de droit comparé*. Vol. 25 N°1, Janvier-mars 1973. Disponível em: <[https://www.persee.fr/doc/ridc_0035-3337_1973_num_25_1_15166?q=Burdeau+\(Georges\)++Traité+de+science+politique.+review+chevallier](https://www.persee.fr/doc/ridc_0035-3337_1973_num_25_1_15166?q=Burdeau+(Georges)++Traité+de+science+politique.+review+chevallier)>. Acesso em: 28 set. 2018.

²³⁹ Há uma pequena dúvida na data da edição do volume IV do “*Traité de Science Politique*” que efetivamente consultado por Alfredo Augusto Becker. Na nota de rodapé 499 (BECKER, *op. cit* p. 187) consta como referência a consulta à edição do volume IV, do “*Traité de Science Politique*” publicado em 1952. Todavia, na bibliografia consultada, Alfredo Augusto Becker arrola os volumes I a VII, todos com publicação de 1949. BECKER, *op. cit* p. 683.

Na primeira (democracia governante) ocorre o advento do povo real (*peuple réel*) que faz aparecer, na cena política, um novo ser: o homem localizado (*homme situé*). *Peuple réel* nada mais é, portanto, do que que pessoas reais, soberanas para afirmar sua vontade. O *homme situé* é a pessoa real, concreta, definida pelas peculiaridades e se opõe conceitualmente à pessoa definida como tipo ideal, abstrato, típica da segunda modalidade de democracia (democracia governada). Na segunda modalidade (democracia governada), cujo exemplo, para Georges Burdeau, seria a democracia liberal, o povo é uma abstração, uma figura ideal “que não passa de uma alegoria nacional”.

É compreensível essa dicotomia apresentada por Georges Burdeau. No final do século XVIII e o século XIX eclodiram revoluções burguesas e guerras de independência, cujo triunfo estabeleceu ideias razoavelmente bem caracterizadas: o homem atinge o *status* de cidadão e o Estado lhe confere três proteções básicas: proteção de sua vida, liberdade e propriedade. Contudo, essas proteções, ao lado do estabelecimento de regras constitucionais relativas ao sufrágio universal, liberdades públicas, separação dos poderes etc atribuem à lei um valor extraordinário e transcendente na garantia de um tratamento isonômico, que, no Estado liberal, não passa de uma simples igualdade formal.

E o indivíduo, na democracia governada, não obstante estar garantido na vida, na liberdade e na propriedade e ter acesso ao voto e liberdades, não é feliz. Georges Burdeau diz que o indivíduo, em busca da felicidade, confundiu a felicidade com a melhoria do padrão de vida; confundiu felicidade com segurança e, nisso, sacrificou sua liberdade, não apenas mediante a alienação da sua força de trabalho (que, para ele, seria uma espécie de servidão voluntária) como também a sua liberdade em relação ao Estado (pois o Estado pode conceder proteção ao preço de aumento de poderes).

Aduz, ainda, Georges Burdeau, que somente em meados do século XIX é que esse “triunfo” do Estado liberal começou a despertar críticas mais profundas, uma delas a de servir exclusivamente os interesses de uma única classe (burguesia).

Então resta verificar no que o pensamento de Alfredo Augusto Becker se identifica com o pensamento de Georges Burdeau. No citado capítulo V, Alfredo Augusto Becker inicialmente busca explicar a gênese da emancipação do *homme situé*, o qual se libera dos condicionamentos espirituais e culturais a partir da condição miserável imposta à classe trabalhadora durante a Revolução Industrial. Essa ideia é incorporada por Alfredo Augusto Becker a partir de Georges Burdeau, o qual explica, no *Traité*, as razões pelas quais perdurou por significativo lapso de tempo um estado de conformação do homem em não obter a felicidade material e espiritual no plano imediato e concreto de sua existência.

E isto é explicado por Georges Burdeau nos termos seguintes: a transformação industrial do mundo criou um ambiente propício para que o homem questionasse o seu primitivo estado de sujeição e conformação: a industrialização tornou intolerável a existência de milhões de pessoas e provocou tanto horror e miséria na classe trabalhadora que essa situação levou ao homem fixar o pensamento no mais elementar dos instintos humanos: o instinto da sobrevivência.

Assim, prossegue Georges Burdeau, a preocupação com a sobrevivência estabeleceu no homem a crença de que tudo seria permitido, o que provocou o rompimento dos condicionamentos políticos, sociais e religiosos e, conseqüentemente, e de tabus, crenças e condicionamentos atávicos.

Daí porque Alfredo Augusto Becker descreve, ao tempo em que escreveu o Teoria Geral do Direito Tributário, um mundo em acelerada transformação (na expressão de Angelo Angelopoulos: aceleração da História), a existência de forças antagônicas em ebulição, o rejuvenescimento do mundo e o aparecimento de um surto violento de instintos elementares (sobrevivência): um mundo não muito tranquilo, alimentado por “energias genéticas duma nova civilização”²⁴⁰.

E nessas transformações emerge o homem liberto de todos os impedimentos religiosos, sociais e culturais para buscar a felicidade terrena e criar um mundo novo (artífice do novo mundo).

Nessa ordem de ideias é que Alfredo Augusto Becker, mais uma vez remontando ao pensamento de Georges Burdeau, descreve o *hommé situé*, que surge do advento do *péuple réel*, ou seja, o homem real, que será o artífice da criação desse novo mundo, promovendo uma revolução social.

Entretanto, é preciso compreender o pensamento de Georges Burdeau e confrontar com o entendimento expresso por Alfredo Augusto Becker, a partir da leitura do *Traité*.

Inicialmente resta clara, no *Traité*, a simpatia de Georges Burdeau ao socialismo. E um socialismo específico: aquele instaurado e praticado na U.R.S.S (embora Georges Burdeau não se furte a criticar o socialismo da U.R.S.S, taxando-o de ambíguo, principalmente no que toca à titularidade do poder: povo ou soviete supremo).

Portanto é nessa perspectiva que se deve compreender como Georges Burdeau descreve o *homme situé*, porque ele o identifica esse “*hommé situé*” com o homem que emerge da

²⁴⁰ *Ibidem*, p. 624.

classe trabalhadora e porque esse mesmo homem é considerado o grande protagonista de uma revolução social, fato este que também é alentado por Angelo Angelopoulos, no *Planisme*.

Georges Burdeau analisa no *Traité* o que são as pessoas reais (*peuple réel*), descrevendo o seu advento. Diz ele que a força das massas dos governados, isto é, as pessoas reais, muitas vezes foram negligenciadas pelos governos. Tal situação ocorria não porque essa força fosse inexistente, muito pelo contrário, diz o tratadista francês que é da fidelidade aos impulsos dessa força que o governo retira a sua legitimidade, os fins que orientam essa força é que inspiram a ação do governo. Contudo, essa força, até então, era compreendida como perturbadora da ordem política estabelecida, isto é, manifestando-se em motins, rebeliões ou jacqueries (Georges Burdeau refere-se a uma revolta camponesa, ocorrida no norte da França, em 1358, ante ao estado de fome e miséria provocados pela Peste Negra, liderada por Guillaume Carle. Os 100 camponeses que se insurgiram contra a nobreza foram por esta apelidados depreciativamente de jacques, derivado de “Jacques Bonhomme”, o que significava camponês²⁴¹. Posteriormente essa expressão ficou conhecida como “João Ninguém” ou “Zé Povinho”²⁴².

Em resumo, essa força não era considerada a expressão de uma vontade politicamente respeitável e, de acordo com Georges Burdeau, foi para o progresso da ideia democrática que essa expressão de força foi considerada válida.

Entretanto, entre a admissão dessa força (ou vontade popular, coloca Georges Burdeau) pelos poderes legítimos da vida política e sua efetiva audiência por esses mesmos poderes há um largo espaço de tempo, o que, em certa medida, cooperou para que essa força fosse minimizada em sua energia.

Georges Burdeau descreve essa contenção da vontade popular desde a época da Cidade Antiga (Grécia) até o século XVIII. Nesse período o povo era considerado como uma “minoría” que não poderia dispensar tutores. E essa noção prevaleceu ainda no século XVIII, onde a construção legal da noção de pessoa não tinha outro objetivo senão confirmar o povo como a justificação do sistema democrático, mas não o seu instrumento.

Contudo, a partir do último terço do século XIX, com graus variados de sucesso de acordo com as circunstâncias e locais, iniciou-se um processo de libertação das pessoas. Assim, para o tratadista francês o povo deixou de ser uma entidade dócil e apareceu com suas muitas

²⁴¹ COSTA, Ricardo. Revoltas camponesas na Idade Média. 1358: a violência da Jacquerie na visão de Jean Froissart. In: CHEVITARESE, André (org.). **O campesinato na História**. Rio de Janeiro: Relume Dumará / FAPERJ, 2002, p. 97-115.

²⁴² SANTOS, Lenalda Andrade. ALVARO, Bruno Gonçalves. **A crise da sociedade feudal: os séculos XIV e XV**. Disponível em: <http://www.cesadufs.com.br/ORBI/public/uploadCatalago/10015008102012Historia_Medieval_II_Aula_08.pdf>. Acesso em : 30 out. 2018.

faces carnais, em sua realidade concreta (menos bela, diz Georges Burdeau, do que a figura que os filósofos propuseram, mas viva, móvel, exigente) e passou a se impor, tanto historicamente quanto nas obras da doutrina, como a única encarnação válida das pessoas verdadeiras.

Georges Burdeau aduz que a lógica interna do sufrágio universal, por um lado, e a influência exercida pelas teorias socialistas, de outro, levaram aos governos regulares ou agentes do poder estabelecido a reivindicar a vontade deste povo real. E foram doutrinas que colocaram na origem da autoridade política as mesmas pessoas verdadeiras (e cujos autores clássicos rejeitaram o poder, vendo nessas pessoas verdadeiras apenas uma multidão ignorante ou a plebe, ansiosas por desordem e prazer). Essa nova percepção não foi recebida apenas no âmbito interno, mas também repercutiu no plano das relações internacionais, passando-se a levar em consideração a condição concreta dos homens, inicialmente limitados a problemas relativamente estreitos, tais como a duração do trabalho, higiene e assistência. Entretanto, essas demandas estenderam-se a populações inteiras, cuja identificação foi assegurada pelos dados mais concretos: a miséria, o analfabetismo ou a subnutrição. Nesse ponto, Georges Burdeau não coloca em dúvida que os programas de ajuda econômica refletiram externamente a generosidade dos governantes que os ofereceram, mas conclui que seria cego não desacreditar as demandas daqueles que se beneficiam deles.

Seja como for, Georges Burdeau coloca que o poder que conta seria o das pessoas reais, as quais pertencem ao cenário político como fonte legítima de poder e instrumento de seu exercício e isso é, para ele sem dúvida, o fenômeno histórico mais importante que ocorreu nos últimos dois séculos (e embora não estivesse inteiramente completo, já estaria desenvolvido o suficiente para verificar-se os seus primeiros efeitos).

Em resumo, a crise das instituições políticas no século XX é, para Burdeau um epifenômeno que reflete a crise mais profunda da sociedade, senão do próprio homem. O fato principal que desencadeou essa crise é a Revolução Industrial, pois a partir desta é que surgiram as repercussões políticas e sociais e é baseado nisso que Georges Burdeau esforça-se em explicar a adaptação das estruturas e políticas institucionais para as exigências da massa trabalhadora. Portanto, o “*peuple réel*” não é uma abstração ou uma mera multidão de indivíduos observados fora de seu concreto ambiente social. O *hommé situé*, por sua vez, é o homem concreto, nas relações da vida cotidiana. Georges Burdeau enaltece Karl Marx por ter identificado na classe trabalhadora o *peuple réel* e no trabalhador o *homme situé*, afirmando que Karl Marx os descreveu de uma forma tão genial que superou a própria realidade.

Expostas as ideias de Georges Burdeau, importante estabelecer algumas críticas, com o propósito de, ao final, buscar a real compreensão de Alfredo Augusto Becker sobre o “*homme situé*” e o “*peuple réel*”.

Para este fim, encontra-se o trabalho de Emile Giraud²⁴³, o qual faz uma crítica elegante, mas desmistificadora, de algumas ideias de Georges Burdeau²⁴⁴.

A primeira crítica que Emile Giraud tece é que Georges Burdeau, sem perceber ou mesmo dizer expressamente, adotou uma atitude tendenciosa em relação ao socialismo, ao estudar e apresentar sua compreensão de democracia. Emile Giraud não vê nisso problema algum, afirma ser direito ou mérito de Georges Burdeau, reconhecendo, inclusive, que os maiores escritores em Ciência Política foram comprometidos com alguma ideia (Montesquieu acreditava no liberalismo, Rosseau acreditava na democracia, Tocqueville acreditava na liberdade e democracia).

Mas Emile Giraud afirma que essa tendenciosidade de Georges Burdeau em direção do socialismo traz desvantagens, do ponto de vista científico. Para ele (Emile Giraud), a Ciência Política não é democrática, ditatorial, capitalista, socialista nem comunista. Como Ciência, deve manter neutralidade e não tomar partido por uma concepção de vida e sociedade. A função da Ciência Política, para Emile Giraud é prestar serviço a todos os regimes e a todas as pessoas, fazendo descobertas e dando explicações, sobre as quais qualquer homem de mente aberta e imparcial, pode concordar, qualquer que seja suas opções filosóficas e políticas.

Nessa linha, então, Emile Giraud faz uma crítica contundente à posição de Georges Burdeau e outros autores franceses. Diz ele que as simpatias de Burdeau com o socialismo levaram-no a posicionar-se em favor de “democracias populares”. Esse posicionamento se expressa não apenas em Georges Burdeau, mas entre outros autores franceses que não são “comunistas, criptocomunistas ou progressistas”, nas expressões de Emile Giraud.

De acordo com Emile Giraud, tais autores inclinaram-se ao socialismo mesmo sem perceber ou manifestar essa inclinação de forma expressa e que a adoção dessa posição se deu em razão de um receio que tais autores tinham de serem rotulados de anticomunistas ou, ainda, serem acusados de injustos para com o comunismo, cujo sucesso os impressionou a tal ponto que os fez pensar (não sem razão, diz Emile Giraud) que o comunismo talvez fosse, no futuro, o regime de toda a humanidade. Assim, Emile Giraud explica que tais autores, inclusive

²⁴³ GIRAUD, Emile. Georges Burdeau. – **La démocratie. Essai synthétique**, Bruxelles, Office de Publicité. 1956. Disponível em: <https://www.persee.fr/doc/AsPDF/ridc_0035-3337_1958_num_10_3_12706.pdf> Acesso em : 25 out. 2018.

²⁴⁴ GIRAUD, Emile. La démocratie. Essai synthétique. **Revue internationale de droit comparé**. v. 10 n. 3, jutoset 1958, p. 624-631.

Georges Burdeau cometem um erro fundamental ao considerarem as democracias populares como uma forma nova e original da democracia.

Isto porque, segundo o referido autor os regimes catalogados como “democracia popular” foram, em verdade, ditaduras implacáveis, adornadas com um nome falso, de vãs aparências democráticas. Para o Emile Giraud, nem Marx nem Lênin afirmaram ser democratas, muito pelo contrário: os mesmos se esforçaram, especialmente Lênin, em denunciar a democracia como um sistema de mistificação sem valor para as massas populares.

Entretanto, diz Emile Giraud, quando os comunistas falam sobre democracia, eles o fazem apenas para fins de propaganda, a fim de se beneficiar do prestígio que ainda se liga à palavra “democracia” nos países ocidentais. Então conclui o referido autor: os cientistas políticos não devem ser enganados, seu papel é ver o que é e dizer o que é, sem a preocupação de agradar ou desagradar ninguém.

Essa crítica de Emile Giraud é importante porque revela as razões pelas quais Georges Burdeau exaltava a participação da massa trabalhadora na formação da vontade política na criação de um novo Estado, tentando compatibilizar o socialismo com a democracia e, desse modo, desenvolver uma teoria intermediária na qual não se defenda a ditadura do proletariado como uma fase preparatória da abolição do Estado (mediante a criação do homem socialista que irá promover essa destruição e o desaparecimento das classes sociais).

Não obstante, Georges Burdeau aproveita, da sua inclinação ao socialismo, a ideia da formação de um novo homem, que emerge da classe trabalhadora, atribuindo-lhe o papel de agente de transformação social, em um ambiente de democracia governante, sem, no entanto, defender a abolição do Estado e a dissolução das classes sociais (como vaticinava Karl Marx).

E Georges Burdeau, na descrição desse novo homem, desenvolve a ideia da oposição entre o cidadão (inserido dentro daquilo que ele denomina de uma “democracia governada”, que, para ele, corresponde a simples eleição de pessoas que decidirão livremente o futuro e os cidadãos obedecem, de forma abnegada, imposta por civismo que os iguala) e o *hommé situe*, emergente da *peuple réel*, que substitui o cidadão da “democracia governada” por um “homem de verdade”, um homem que é concreto, que está localizado e consciente do seu papel transformador dentro de uma “democracia governante”, na qual assume protagonismo.

Na democracia governante, entretanto, Georges Burdeau descreve uma imagem estilizada de uma democracia em que o cidadão foi substituído pelo “homem concreto”, “o homem que está localizado”, que “se identifica com o trabalhador”. Desse modo, o “*peuple réel*”, identificado por Georges Burdeau com classe trabalhadora, é um povo real que não se entrega aos seus representantes, ao contrário, busca impor sua própria vontade, confiando em

grupos (da classe trabalhadora) que não fazem parte do aparato estatal. É de se observar que Angelo Angelopoulos também sustenta o protagonismo da classe trabalhadora.

Desse modo, a transição da democracia governada para uma democracia governante, de acordo com Georges Burdeau, resulta a mudança no caráter do Estado que, antes, como liberal, tornar-se-ia socialista e intervencionista. O homem que promoveria essa transição assume a responsabilidade direta pelo seu destino, uma vez que, segundo o referido autor, ele é o único juiz da política que ele considera salutar.

Entrementes, Ortega y Gasset, na obra *Rebellion de las masas*, também utilizada por Alfredo Augusto Becker no “Teoria Geral do Direito Tributário”, perplexo ante a facilidade dos ataques empreendidos contra o liberalismo credita-lhe uma defesa veemente e, neste mister, descreve um homem totalmente diferente do *hommé situé* de Georges Burdeau: o homem-massa”.

Segundo Ortega y Gasset, o homem-massa é um tipo de homem feito “depressa”, montado tão somente em pobres abstrações e que, por isso mesmo, é idêntico em qualquer parte da Europa. Ao homem-massa se credita, segundo o filósofo espanhol, o triste aspecto de asfixiante monotonia que, segundo o referido autor, estaria tomando a vida em todo o continente europeu. Esse homem-massa “é o homem previamente despojado de sua própria história, sem entranhas de passado e, por isso mesmo, dócil a todas as disciplinas chamadas ‘internacionais’”. Para eles, [...] é apenas uma carcaça de homem constituído por meros *idola fori*; carece de um interior, de uma intimidade sua, inexorável e inalienável, de um ‘eu’ que não se possa revoga”. Daí porque, diz Ortega y Gasset, esse homem-massa estar sempre em disponibilidade para fingir ser qualquer coisa, o mesmo só tem apetites, crê que só tem direitos e não crê que tem obrigações: é o homem sem nobreza – *sine nobilitate* – *snob*.

De acordo com Ortega y Gasset, este universal esnobismo, que tão claramente aparece, por exemplo, no operário atual (à época da redação da obra, a edição consultada por Alfredo Augusto Becker é datada de 1957, ao passo que a edição consultada nesta tese é uma tradução publicada em 2016), “cegou as almas para compreender que, embora toda estrutura dada da vida continental (europeia) tenha de ser transcendida, há de se fazer isso sem comprometer a sua interior pluralidade”. Entretanto, prossegue, o esnobe (operário) está vazio de destino próprio, não sabe o que existe sobre o planeta, é incapaz de entender que há missões particulares

e mensagens especiais. Por essa razão o homem-massa é hostil ao liberalismo, conclui Ortega y Gasset, “com uma hostilidade que se assemelha a do surdo em relação à palavra”²⁴⁵.

O fato interessante é que entre o *Traité* de Georges Burdeau e a *Rebelião das Massas* de Ortega y Gasset, Alfredo Augusto Becker inclinou-se a apoiar o pensamento do tratadista francês, não obstante não tenha nominado o *homme situeé* de trabalhador, tampouco tenha identificado o *peuple réel* com a classe trabalhadora.

Contudo, surge uma dúvida: Alfredo Augusto Becker, de fato, sustentou que o resultado de sua preconizada revolução social seria uma democracia social com a conotação dada por Georges Burdeau (isto é, um socialismo nos moldes daquele praticado na antiga URSS ou uma democracia popular que, para o tratadista francês, seria expressão da “democracia governante”) ou, então, utilizou essa expressão sem compromisso com o pensamento deste último?

Dado o rigor que Alfredo Augusto Becker estabeleceu em sua obra quanto ao uso da linguagem, não parece que o mesmo adotaria a concepção de Georges Burdeau sobre democracia social sem afirmar essa posição de forma expressa (embora indique o tratadista francês como referência para fundamentar a democracia social cristã).

Ademais, algumas passagens do Teoria Geral do Direito Tributário revelam que Alfredo Augusto Becker rejeitava o modelo soviético, que, embora criticado por Georges Burdeau, não deixou de ser sua referência na construção do conceito dele (Georges Burdeau) sobre democracia governante, cujo exemplo prático seria o socialismo praticado na U.R.S.S.

Entrementes, em capítulo próprio, será analisado se Alfredo Augusto Becker era ou não partidário do socialismo.

3.5.2 Modos de realização da revolução social. Revolução humanista cristã

De acordo com Alfredo Augusto Becker, a revolução social poderia se dar pela força bruta ou mediante uma revolução humanista cristã, inclinando-se o jurista gaúcho a não aceitar a força bruta, por entender esse recurso como expressão de animalidade e não de inteligência.

²⁴⁵ ORTEGA Y GASSET. *A rebelião das massas*, traduzido por Felipe Dernardi, Vide Editorial, Campinas: 2016, p. 49.

Deste modo, Alfredo Augusto Becker propõe ser a revolução humanista cristã a alternativa adequada, sem o recurso à força bruta. Contudo, resta definir o que seria humanismo cristão, para Alfredo Augusto Becker.

Assim, de início, propõe-se a incursão nas três únicas passagens em que o autor cita a expressão “humanismo cristão” ou “revolução humanista cristã”. São elas: “A verdadeira revolução que gerará o novo ser social deverá ser obra de **humanismo cristão** e seu principal instrumento um Direito Positivo integralmente rejuvenescido. E nesta obra, uma fundamental tarefa será atribuída ao Direito Tributário”²⁴⁶.

O homem elevado à dignidade de artífice do novo mundo encontra-se ante esta alternativa: ou a rebelião da força bruta ou a **revolução humanista cristã** que instaurará a democracia social; para a primeira, utilizará o instrumental do comunismo soviético, para a segunda, o do Direito Positivo integralmente renovado. Nesta obra de **revolução humanista cristã** (segunda hipótese), para instaurar a democracia social, um dos principais agentes revolucionários será o Direito Tributário que pelo impacto de seus tributos destruirá a antiga ordem social e, simultaneamente, financiará a sua reconstrução; aos demais ramos do Direito Positivo caberá a tarefa de disciplinar a reconstrução²⁴⁷.

Observa-se que não há absolutamente nenhum esclarecimento, por parte de Alfredo Augusto Becker, sobre o que seria, para ele, “humanismo cristão”. E a única obra referenciada para fundamentar essa expressão é o *Traité*, de Georges Burdeau²⁴⁸.

Entrementes, ao buscar-se a referência das páginas do *Traité*, observa-se que as mesmas se inserem dentro de uma temática mais ampla, na qual o tratadista francês analisa as influências do socialismo no pensamento político contemporâneo, as relações entre o socialismo e a democracia e, ao final, que tipos de socialismo poderiam ser deduzidos a partir da análise empreendida. E, então, especificamente nas páginas referenciadas por Alfredo Augusto Becker, Georges Burdeau propõe-se a analisar o “socialismo cristão” e não humanismo cristão, como reportado pelo jurista gaúcho.

Então, faz-se necessária a incursão no pensamento de Georges Burdeau.

Inicialmente Georges Burdeau insere o socialismo cristão entre muitos outros e faz esse estudo amplo com o propósito de estudar as fontes de influência das democracias contemporâneas. A primeira premissa de Georges Burdeau é a desmitificação do Direito Constitucional produzido após o Tratado de Versalhes. Diz ele que o racionalismo e o individualismo do século XVIII, o liberalismo anglo-saxão e as práticas parlamentares

²⁴⁶ BECKER, Teoria (...) 2013, p. 626.

²⁴⁷ *Ibidem*, p. 626-627.

²⁴⁸ Cf. BURDEAU, *op. cit.*, nota de rodapé 1506, p. 626.

britânicas forneceram a maioria dos rótulos originais adotados pelo Direito Constitucional e, em tudo que havia vida, tumulto e luta foi resolvido em conceitos, restando um Direito Constitucional ensinado em um “ambiente de museu” e não “menos frio do que a lei romana”.

Contudo, para Georges Burdeau a ideia socialista (e não socialismo) deixou de ser monopólio de um determinado partido ou programa de governo, dissociou-se dos laços desta ou aquela escola econômica particular, separou-se das soluções técnicas que visavam realizá-la e tornou-se patrimônio comum de todas as doutrinas que contemplam a subordinação das atividades humanas às diretrizes capazes de adaptá-las aos seus fins sociais.

Deste modo, segundo Georges Burdeau, o socialismo é a principal fonte do pensamento político contemporâneo, e mesmo em locais onde foi criticado, exerceu influência. Afirma que o sentido original do socialismo, quando ainda não era uma crença de uma bandeira ou um partido, abrangia correntes de pensamento ou planos de ação muito diferentes, de sorte que, no século XIV, todos aqueles que apresentavam alguma tendência a uma benevolência sentimental ou eram liberais ou chamavam a si mesmos de socialistas.

Entretanto, Georges Burdeau identifica na base da ideia socialista a recusa de abandonar o homem ao seu destino, de modo que o homem não só tem direito à afirmação da felicidade (que, para ele, o liberalismo nunca contestou) como essa felicidade deve ser assegurada pela intervenção da sociedade, caso ele (o homem) seja impotente para alcançá-la sozinho.

Entretanto, esclarece o tratadista francês, deve-se diferenciar socialismo e individualismo. Em princípio, diz ele, socialismo e individualismo não são excludentes entre si, uma vez que o bem do indivíduo continua sendo o fim de qualquer empreendimento social. Entretanto, segundo Georges Burdeau, no socialismo o indivíduo não está sozinho na busca da felicidade, já que esta deve ser assegurada pela intervenção da sociedade.

A segunda base da ideia socialista, segundo Georges Burdeau, é que o poder procede de todos os governados, uma vez que os seus fins só podem ser alcançados pela melhoria das condições de vida de cada um deles. Nisso reside o conflito com o sistema capitalista, já que a riqueza não é a base para o poder e o princípio da absoluta independência de iniciativas não pode ser reconciliado com a disciplina que requer uma ordem social concebida de acordo com um plano pré-estabelecido.

Georges Burdeau, entretanto, faz questão de distinguir ideia socialista de socialismo. A ideia socialista, para ele, é uma filosofia social extremamente flexível, na qual muitos sistemas particulares podem coexistir. Contudo, o referido autor enxerga no marxismo a tese de referência para explicar o socialismo.

E nisso Georges Burdeau atribui enorme importância ao marxismo, a ponto de afirmar que a ideia do *hommé situe* não é dele (Burdeau), mas sim do marxismo. Diz ele que o marxismo marcou tão profundamente a imagem do *hommé situé* que a imagem que ele propôs tornou-se mais real que a realidade, não obstante não tenha sido o marxismo o descobridor de todos os problemas do homem diante da sociedade industrial moderna, mas os colocou com tal rigor que não podem mais ser abordados sem compreendê-los como ele os propõe.

Georges Burdeau afirma que a democracia pluralista, por definição, não é marxista, mas carrega a marca do marxismo. E um dos primeiros efeitos do marxismo é que o mesmo age como um gerador de má consciência, ou seja, no momento em que o marxismo impugnou a sociedade existente, o mesmo introduziu nela a sensação de culpa, criando uma ansiedade, estimulando uma preocupação com a distribuição da riqueza e com uma revisão total da ordem social (não obstante reconheça Georges Burdeau que essas preocupações já estivessem presentes, no passado, foi o marxismo que permitiu a mobilização de uma força social a serviço da ideia, surgindo como o impulso da democracia governante).

Para Georges Burdeau, o marxismo não apenas estimula essas ideias, mas quer se queira ou quer não, guia a democracia governante. Para ele temas do marxismo, tais como a oposição das classes, a insegurança do trabalhador, a exclusão do trabalhador do lucro derivado da mais-valia produzida por seu trabalho, a insuficiência do orgulho político (da classe trabalhadora, até então) são temas marxistas sobre os quais a democracia governante deve anunciar seus objetivos e, nesse caso, ela não tem escolha de terreno.

Ademais, segundo Georges Burdeau, ao mesmo tempo em que o marxismo despertou essa “uma má consciência” ele também despertou demandas das massas que eram impossíveis de repressão. E é neste ponto que Georges Burdeau marca um ponto fundamental: advento do povo levou a democracia clássica (isto é, a democracia governada) ao mundo da democracia governante. Entretanto, as demandas da democracia governante são as demandas do marxismo e é o marxismo que lidera o debate, e, ao introduzir o choque de doutrinas impõe uma obrigação de superação. Entretanto, nem sempre o resultado é adequado: muitas vezes se dá preeminência dos fins sobre os meios, criando-se programas generosos e persuasivos que buscam seduzir mais por simples ideais do que por suas condições concretas de realização, levando à inclusão no programa de exigências contraditórias. De acordo com Georges Burdeau as doutrinas políticas contemporâneas estão mais preocupadas em reunir clientela do que com os rigores da reflexão altruísta. Entretanto, não é certo que o cálculo deva levar aos resultados esperados, ou seja, por mais indiferente que tenha sido a reintegração de possíveis eleitores, o Contrato Social, de acordo com Georges Burdeau, finalmente conquistou as massas.

Georges Burdeau deixa claro que o estudo que faz do socialismo não é historiográfico, o mesmo busca apenas e tão somente explicar o socialismo como fonte de influência do pensamento político contemporâneo.

Entretanto, as lacunas do texto são latentes. Explicar o socialismo por intermédio de duas ideias fundamentais (recusa de abandonar o homem ao seu próprio destino e a busca da felicidade individual como objetivo de toda a sociedade), comentando que o socialismo é a ideia-guia da democracia governante, sem mesmo indicar as fontes de referência, tal como é realizado no texto do *Traité*, é algo inaceitável, mesmo para o porte intelectual de Georges Burdeau.

Contudo, cumpre compreender se o humanismo cristão, reportado por Alfredo Augusto Bekcer como o impulsionador da renovação do Direito Positivo, seria compatível com o socialismo defendido por Georges Burdeau.

Primeiramente é necessário lembrar que Georges Burdeau salienta que a base da ideia socialista é a recusa ao abandono do homem ao seu destino e do direito à afirmação da felicidade, sendo que, caso a felicidade não possa ser alcançada pelo homem (solitariamente atuando), deve ser assegurada pela intervenção da sociedade. Todavia, enfatiza o tratadista francês que essa aspiração deve ser voluntária e espontânea, servindo os governantes como instrumentos para a concretização desta aspiração, de forma a evitar que planos, disciplinas morais e restrições morais acabem por se constituir um risco para a liberdade e autonomia da pessoa humana, escravizando-a.

Nesse particular, portanto, de acordo com Georges Burdeau, a mobilização do pensamento cristão é compatível com a ideia socialista, na medida que a doutrina cristã toma como um valor inalterável o fato do homem ter sido criado à imagem de Deus e, de acordo com Georges Burdeau, nenhuma outra doutrina poderia implementar o socialismo com mais desinteresse, pois a mensagem cristã é uma lei de amor, justiça e caridade. Portanto, apesar de Georges Burdeau afirmar que não objetivava de analisar a doutrina do catolicismo social, nem de traçar a história de sua formação e as modalidades de sua influência, o mesmo conclui que as posições essenciais (do catolicismo social) o dirigem para uma concepção de democracia análoga àquela inspirada pela ideia socialista, mas com preocupação que é a sua própria missão: manter a integridade das prerrogativas da pessoa humana.

Também afirma Georges Burdeau que o catolicismo social, como todo pensamento cristão, denuncia as partes ocultas (para não dizer vergonhosas, segundo ele) da ordem espontânea a que a individualidade liberal conduz. Essa ordem, para Georges Burdeau, seria

apenas uma desordem corruptora, que degrada o homem e “é o espetáculo do dano humano do capitalismo”.

Desse modo, o catolicismo social, ao reconhecer os danos do capitalismo, apregoa uma ordem intervencionista amparada em propósito de subordinar as relações sociais e, antes de tudo, a economia, a serviço do homem. E Georges Burdeau identifica no programa político do socialismo cristão medidas que tendem a humanizar a condição da classe trabalhadora na própria concepção de trabalho, na profissão, na empresa e na determinação do padrão de vida e, nisto, o pensamento dos democratas-cristãos naturalmente atende às exigências da ideia socialista, restando afetado em apenas uma condição: a cidade a ser construída pela democracia cristã não pode ser inteiramente situada na perspectiva temporal, pois deve ser o prefácio da cidade eterna e, portanto, deve salvaguardar as vocações das pessoas humanas.

Nesse ponto, embora Georges Burdeau não faça remissão, pela nomenclatura empregada, infere-se que o mesmo se refere a cidade celestial, corporificada pela igreja e que se ocupará dos interesses celestiais e a cidade civil, encarregada das coisas temporais, nos termos da obra de Santo Agostinho²⁴⁹. Assim, de acordo com Georges Burdeau, a causalidade econômica e espiritual não se desenvolve em planos paralelos senão que se interpenetram e comandam um ao outro. Os indivíduos devem, portanto, assumir a responsabilidade por uma revolução que lhes permita introduzir a transcendência da mente na matéria.

Mas, em vista de tal fim, diz Georges Burdeau, seria inútil convencer as pessoas alegóricas da democracia clássica; são as pessoas reais (isto é, da democracia governante) que devem ser convidadas a esta responsabilidade, exaltando-se o homem moderno em sua totalidade, em sua realidade, na complexidade de seus apegos sociais. De acordo com o tratadista francês os democratas-cristãos são levados a convidar as massas para empreender a libertação das almas por intermédio da reforma social, sendo irrelevante buscar a explicação no uso de determinada técnica constitucional para justificar as proteções legais desta ou daquela liberdade definida. Aliás, diz Georges Burdeau, pode até ser que as liberdades formais sejam sacrificadas, que autonomias falsas sejam eliminadas, já que o homem é salvo de qualquer forma, se a revolução necessária for realizada com o espírito cristão.

Observa Georges Burdeau, citando Jacques Maritain, que se é certo que o desenvolvimento da maquinaria e outras grandes conquistas humanas estão no campo da técnica, também é certo que isso requereu um suplemento de alma para se tornar realmente instrumento de libertação. Assim, é também por este suplemento de alma que a democracia se

²⁴⁹ AGOSTINHO, Santo. **Cidade de Deus**. Tradução, prefácio, nota biográfica e transcrições de J. Dias Pereira, v. I, 2ª edição, Lisboa? Fundação Calouste Gulbenkian, 1996.

tornará realidade: o progresso da democracia está relacionado à espiritualização da existência profana e a libertação do proletariado não pode ser alcançada pela sujeição do homem à matéria, mas pelo seu triunfo de tudo que está na mente. Por fim, afirma Georges Burdeau, o pensamento dos democratas-cristãos não pode ser fechado em estruturas institucionais, pois ele confia no espírito para proteger o homem.

Sendo esta, resumidamente, a posição de Georges Burdeau a respeito do pensamento cristão, na vertente específica do catolicismo cristão, é lícito concluir que Alfredo Augusto Becker, quando se reportou a fundamentação do humanismo cristão na obra do tratadista francês, implicitamente aderiu a essas ideias ou, pelo menos, buscou apoio nessas ideias.

Entretanto, as palavras “humanismo” e “cristão”, em conjunto ou separadamente demandam uma análise adicional. Iniciando-se pela palavra “humanismo” é importante destacar que a mesma, em sua gênese renascentista, pode corresponder ao movimento intelectual ocorrido na Itália, no final do século XV, o qual deslocou Deus do centro do Universo (teocentrismo) colocando o homem nessa posição central (antropocentrismo). Considerando que uma das principais características desse movimento foi o emprego da racionalidade e o rompimento de dogmas religiosos, o que, aliás, permitiu um significativo avanço das ciências na transição entre a Idade Média e a Idade Moderna, associar “humanismo” com “cristianismo” poderia soar como uma *contraditio in terminis*.

Contudo, nas Idades Moderna e Contemporânea a expressão “humanismo” foi assimilando outros significados, cujo ponto em comum é a ideia do antropocentrismo. Por conta disto, atualmente não é inusual encontrar-se a expressão humanismo acompanhada de adjetivos tais como “humanismo cristão”, “humanismo positivista comteano”, “humanismo logosófico”, “humanismo marxista”, entre outros.

Desse modo, não obstante Alfredo Augusto Becker, ao aludir que o mundo este que estaria assistindo a um “segundo renascimento” e que os juristas seriam credores, no futuro, de admiração similar a Michelângelo, Raphael, Donato e Rubens, devolvendo ao homem vivo a sua face humana²⁵⁰, é possível compreender que embora o jurista gaúcho não desconhecesse o significado primitivo da palavra humanismo certamente não a utilizou como significante de um rompimento com a religião (que, no caso, seria a cristã católica, em face dos fundamentos utilizados na obra de Georges Burdeau).

Por outro lado, a palavra “cristão”, que aqui se deriva para “cristianismo” para efeitos de ampliar a compreensão do pensamento de Alfredo Augusto Becker, certamente não

²⁵⁰ *Ibidem*, p. 628.

correponde a concepção de cristianismo medieval, que baseava o governo e a autoridade legal em uma filosofia do direito divino “em que o poder constituído provém de Deus, que dá legitimidade aos governantes, competindo ao povo escolhido a obediência e a subordinação às autoridades em exercício”²⁵¹, tampouco correspondia a visão de teóricos católicos os quais, ante o declínio da posição dominante do Direito Romano, representaram duas fases distintas: a fase Patrística, do século II ao século VI, cujo expoente é Santo Agostinho, o qual, em sua obra “Cidade de Deus” apresenta o dualismo e a coexistência da cidade celestial e a cidade temporal, sendo que, ao final dos tempos, prevalecerá a cidade celestial²⁵² e a fase Escolástica, compreendida entre os séculos XI e XIV e cujo expoente é Santo Tomás de Aquino, cuja produção intelectual centralizou-se na utilização de um raciocínio lógico formal para creditar autenticidade aos dogmas cristãos. A partir disso Santo Tomás de Aquino distingue a lei eterna, a lei natural, a lei humana e a lei divina, assim como distingue uma justiça geral (atribuir a cada um o que é seu), uma justiça particular (dá-se a cada um de acordo com suas atribuições) e, com base no pensamento aristotélico, distingue a justiça distributiva e comutativa²⁵³.

Por outro lado, a locução “humanismo cristão” também comparece nos estudos da evolução das ideias jurídicas. A primeira menção corresponde ao humanismo cristão que se apregou na colonização espanhola da América Latina, tendo por expoente Bartolomé de las Casas, bispo de Chiapas, o qual, opondo-se a legitimação da intervenção espanhola nas Índias Ocidentais (que permitia a guerra caso os nativos resistissem à presença de colonizadores), baseado no Direito Natural defendia a liberdade e dignidade dos gentios e “não reconheciam o poder total do papa e a pretensão universal de jurisdição dos monarcas sobre os nativos”²⁵⁴.

Contudo, em diversas passagens do “Teoria Geral do Direito Tributário” o jurista gaúcho enfatiza o ativismo do *hommé située* na revolução social. E em todas as passagens na qual se referiu à renovação do Direito Positivo, Alfredo Augusto Becker fez questão de enfatizar o cristianismo como o suporte dessa renovação.

Por outro lado, o catolicismo social já era uma doutrina razoavelmente fundada, à época de Alfredo Augusto Becker, sendo conhecida a influência dessa doutrina em um dos autores

²⁵¹ WOLKMER, Antonio Carlos. **Síntese de uma História das Ideias Jurídicas:** da Antiguidade Clássica à Modernidade. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006, p. 42.

²⁵² Conforme Antonio Carlos Wolkmer, a fase patrística desenvolver, sistematicamente, uma doutrina apologética (com implicações na Sociedade, na Política, no Direito e na Ética) que sirva de fundamento filosófico à teologia, procurando criar novas verdades para a religião cristã, impondo e explicando dogmas que regulamentam e institucionalizam a fé católica.[...]Cabe observar a forte presença da obra de Platão, Cícero e São Paulo na formação teórica dos Padres da Igreja e na elaboração de doutrinas que, ainda que essencialmente teológico-filosóficas, foram utilizadas como suportes para a montagem e interpretação do político e do jurídico.

Síntese, *ibidem*, p. 56.

²⁵³ *Ibidem*, p. 67.

²⁵⁴ *Ibidem*, p. 85.

mais consultados pelo jurista gaúcho para explicar a metamorfose do Direito Tributário: René Savatier (aliás, toda a família do jurista francês, a partir do avô, estava e atualmente está envolvida com o catolicismo social).

Além disso, assinala Jacques Ravanas, René Savatier teve a sensibilidade de detectar os sinais legais do advento da pessoa no centro do direito contemporâneo e que, na série *Metamorphoses* uma das ideias principais é que a “ideia de uma pessoa é a expressão de um humanismo” e que “seus atributos implicitamente vinculam-se a uma transcendência da qual só o homem é investido”, tornando a promoção da pessoa sem um tema de reflexão para a qual todo o Direito positivo deveria convergir.²⁵⁵

Portanto, considerando o alinhamento que Alfredo Augusto Becker ao pensamento de Georges Burdeau, no sentido de que o *hommé situeé* é o homem de “carne e osso”, que busca a sua felicidade e a sua autorrealização, ou, nas palavras do jurista gaúcho, é o “artífice do novo mundo”, conclui-se que jurista gaúcho entendia que o pensamento cristão poderia servir de fundamento para garantir ao “homem situado” emergente do “povo real” a busca da felicidade, seja pelo esforço próprio, seja pela cooperação social, orientado pelas mensagens de amor, caridade, solidariedade e paz apregoadas pelo cristianismo.

Observe-se que um dos postulados fundamentais do cristianismo é a ideia de que a salvação extraterrena independe de bens materiais, o que, em *ultima ratio*, permitiria a formação de uma consciência social (isto é, solidariedade social) que admitiria o descompasso entre os feixes de ir e vir analisados por Alfredo Augusto Becker na embriogenia do Estado, ou seja, não há uma relação rigorosamente proporcional entre o que o indivíduo contribui para a formação do bem comum com o *quantum* que ele usufrui do bem comum.

3.6 A CRIAÇÃO DE UMA DEMOCRACIA SOCIAL

De acordo com o pensamento de Alfredo Augusto Becker, a revolução social conduziria ao estabelecimento de uma democracia social. No fundamento dessa ideia está o *Traité* de Georges Burdeau, o que demanda, por conseguinte, uma nova incursão na referida obra.

²⁵⁵ RAVANAS, Jacques. La personne humaine, sujet de droit (4es Journées René Savatier, Poitiers, 25-26 mars 1993). *Revue internationale de droit comparé*. v. 47, n. 2, Avril-juin 1995. pp. 603-605. Disponível em: <https://www.persee.fr/doc/ridc_0035-3337_1995_num_47_2_5105>. Acesso em: 23 out. 2018.

Democracia em sua acepção clássica é definida como governo do povo, pelo povo e para o povo e Georges Burdeau não nega esta concepção. Contudo, registra o tratadista francês que o que mais importa é a compreensão de quem é o povo e como ele governa, pois se é sempre o povo que governa, não é sempre o mesmo povo, ou seja, a concepção de povo é variável com o tempo e, por conseguinte, é preciso situar historicamente o povo para se compreender a democracia.

No *Traité*, Georges Burdeau, iniciando a análise pelo Estado Liberal e suas formas contemporâneas, afirma que não é possível concluir que as mesmas são figuras totalmente originais, uma vez que as forças políticas que as conceberam estariam sob a influência das ideias urdidas no Estado liberal clássico, sendo que a liberdade política, forjada nas revoluções dos séculos XVIII e XIX e que permaneceria ainda no século XX seria o ponto de partida para novas conquistas.

Georges Burdeau, assim como Angelo Angelopoulos e René Savatier, identifica no tempo dos seus escritos, uma época de transição e também ambiguidade. Explicando a transição, Georges Burdeau utiliza a metáfora de uma dona de casa, que faz uma limpeza em sua casa (que estará, evidentemente, em desordem): ideias e instituições são retiradas de seu lugar habitual, separadas dos hábitos que as criaram, são investigadas e redescobertas à razão de ser delas e, a partir de uma nova visão, seria objeto de uma classificação rigorosa. Tal como uma dona de casa, também coisas novas são pensadas e, ao final, as coisas vão ficar no seu lugar, mas algumas “flores antiquadas” serão suprimidas.

Daí então, Georges Burdeau conclui que, como resultado dessa limpeza, tudo seria colocado de volta à luz, testado, julgado. E na nova ordem da casa, se todas as inovações não encontrassem um local para se alojar, haveria ao menos uma “ânsia renovada”.

Transferindo a analogia para o plano social, a limpeza e inovações promovidas pelo *peuplé réel* poderão afetar o sistema geral de ideias em torno do qual se cristaliza a organização social sem que isso importe na perturbação imediata das estruturas políticas estabelecidas ou, ao contrário, pode ser que a transição envolva apenas as instituições políticas sem modificar profundamente o clima intelectual ou os fundamentos da ordem social. Finalmente, a transição poderia encerrar o declínio de uma civilização em sua totalidade e ser o local de construção de uma nova civilização.

Seja qual for o caminho da transição, isto é, seja pela alteração do sistema de ideias e manutenção das estruturas políticas, seja pela alteração dessas estruturas políticas sem alteração profunda do sistema de ideias, ou, por último, o declínio total do sistema de ideias e organização política, Georges Burdeau afirma que a transição será sempre identificável pela interpenetração

das crenças, atitudes, regras de conduta ou instituições presentes (cuja influência é devida mais a sua autoridade passada do que a sua adaptação aos dados sociais presentes com outras crenças) com outras crenças, atitudes e outras regras de conduta ou instituições cujo desenho está em movimento e ainda é discutido.

Tal situação gera a ambiguidade que é própria do processo de transição. Essa ambiguidade atinge não apenas as forças sociais como também as instituições que tendem a disciplinar sua ação. Georges Burdeau analisa a incerteza e ambiguidade de conceitos-chave como a liberdade (que, para ele, é um dos temas orientadores da atividade política e social contemporânea), a democracia (que se envolve com uma ambiguidade semelhante ao da liberdade, como consequência direta da ambiguidade dessa última).

Além disso, conceitos que, segundo Georges Burdeau, poderiam ser considerados definitivamente delimitados, tais como direitos individuais, representação, parlamentarismo, função pública e serviço e muitos outros, perdem o seu rigor antigo: desintegram-se ou enriquecem-se com uma nova substância que é difícil de conciliar com seu significado essencial.

Essa decadência, segundo Georges Burdeau, é apenas um reflexo da diversidade de propósitos que são atribuídos às instituições, um testemunho das incertezas que pesam sobre seu uso, dada a uma ambiguidade cuja origem é uma hesitação. E essa hesitação em si, de acordo com Georges Burdeau, é apenas o efeito do desamparo de cada uma das tendências ou forças do presente para imprimir sua marca nos movimentos que desencadeia ou nos instrumentos que ela emprega.

Mas Georges Burdeau não chega a qualificar como revolucionário o tempo dos seus escritos e, apesar de expressar a percepção de que as oportunidades de mudança não seriam mantidas por muito tempo afirma que a simples consciência das possibilidades não é acompanhada pelo conhecimento do desfecho, ou seja, não é possível antever se o futuro manterá suas vitórias ou compromissos pelo simples conhecimento das oportunidades que os anunciam.

Por essa razão portanto Georges Burdeau diferencia revolução e transição. Para ele toda revolução prefigura um futuro que lhe dá sentido, muito embora esse futuro possa ser, de fato, muito diferente daquele reivindicado pelos revolucionários. Mas, pelo menos, no momento em que se desenrolou a revolução é possível interpretar a orientação do movimento, não sendo importante verificar se a revolução chegou ou não ao ponto projetado, pois a revolução traz consigo um futuro hipotético que é suficiente para defini-lo: se tiver sucesso, se falhar ou se desviar, terá marcado a era que viveu a revolução.

O período de transição, ao contrário da revolução, só retrospectivamente adquire sua própria fisionomia. Obviamente Georges Burdeau não excluía a possibilidade que períodos de transição incluíssem revoluções. Entretanto, o tratadista francês identifica que geralmente esses movimentos revolucionários estão geograficamente circunscritos em seus efeitos ou são impotentes para conseguir uma ruptura radical com o passado, e, portanto, não são suficientes para definir globalmente o período que os vive. Assim, de acordo com Georges Burdeau essas revoluções havidas dentro de períodos de transição são dignas desse nome apenas no país em que ocorreram, mas em outros lugares não são mais do que um fator, entre muitos, cuja influência aumenta o entrelaçamento das forças que colidem durante a era da transição.

Não obstante Georges Burdeau tenha rejeitado que o período dos seus escritos estaria numa perspectiva revolucionária, isso não significa que o mesmo desconsiderou a Revolução Bolchevique como um movimento que, de fato, marcou a era contemporânea. Para ele “nenhuma daquelas revoluções que conhecemos há um quarto de século conseguiu engajar a sociedade em um vôo irreversível. Nenhuma apresenta esse caráter irrevogável que nos permitiria dizer: em tal momento começou uma nova era”²⁵⁶.

Georges Burdeau não vê na democracia social a marca de uma revolução que esteja indelevelmente inscrita no registro do tempo, embora afirme que, sem dúvida, em 1936, na França, houve uma revolução, assim como o New Deal e, também, o trabalho realizado pelo governo britânico durante e após a II Guerra. Entretanto, afirma que por mais profundas que sejam as transformações que provocaram nas estruturas econômicas e sociais, seria imprudente afirmar que esses eventos puseram fim às crenças e modos de vida anteriores nas sociedades em que foram implementadas, mas, em verdade, não apenas ensejaram o retorno de algumas dessas crenças e modos de vida, como também instauraram novas forças e convicções as quais, no entanto, não são suficientes para definir um novo tipo de sociedade²⁵⁷.

Georges Burdeau, no entanto, evita a ideia de que a partir da identificação da orientação ou intenções dos movimentos sociais pretenda-se adotar uma postura profética, mediante conclusões baseadas em um futuro hipotético. O importante, segundo ele, é ver nessas representações apenas as falhas presentes e não uma pré-adaptação do que não pode deixar de ser o futuro verdadeiro.

Em outras palavras, Georges Burdeau propõe uma atitude neutra, no plano das observações sociais. Desse modo, é assim que, por exemplo, se deve sustentar a ideia marxista por um fato e não subestimar nenhuma das influências das crenças que essa ideia oculta,

²⁵⁶ BURDEAU, *op. cit.*, p. 13.

²⁵⁷ *Ibidem*, p. 13-14.

entretanto, se alguém adota a perspectiva marxista ou neoliberal para interpretar os fatos, deixa o campo da observação científica e possivelmente penetra no campo das conjecturas, abandonando o caráter científico do estudo da Ciência Política²⁵⁸.

Alfredo Augusto Becker, contudo, adotou uma postura ambígua em relação ao pensamento de Georges Burdeau. Em uma passagem, considera que, de fato, no período de seu escrito, a humanidade estaria passando por uma fase de transição, caracterizada pela ambiguidade²⁵⁹. Todavia, quando tratou propriamente da revolução social, considerou a era contemporânea como uma era conturbada, plena de turbulências e propícia para uma revolução social. Mais ainda, na perspectiva de Alfredo Augusto Becker, há previsões sobre o futuro: o advento de uma revolução social, orientada por um humanismo cristão, cujo resultado seria a instauração, pela via da tributação, de uma democracia social (igualmente orientada pelo humanismo cristão).

Alfredo Augusto Becker não se ocupou de definir o que seria democracia, o que seria democracia social e humanismo cristão, esse último já analisado no item antecedente. Entrementes, observa-se que do conjunto do pensamento de Alfredo Augusto Becker transparece um ideal de democracia próximo ao conceito de democracia governante, definida por Georges Burdeau. Essa democracia social, portanto, seria o governo do povo real (e não do povo abstrato, próprio do Estado liberal). O homem que emerge desse povo, *homme situe*, seria o grande protagonista nessa democracia.

Já o adjetivo “social”, que segue ao termo democracia, indica que Alfredo Augusto Becker era partidário de um tipo de socialismo. É o que se objetiva explicar no subtópico seguinte.

3.6.1 Afinal, Alfredo Augusto Becker era socialista?

A pesquisa desta tese estabeleceu que o pensamento de Georges Burdeau, o autor principal que fundamenta as ideias da democracia social inspirada pelo humanismo cristão defendida como resultado de uma revolução social preconizada por Alfredo Augusto Becker, era socialista e entendia que a representação concreta de uma democracia governante seria aquela praticada na então existente U.R.S.S.

²⁵⁸ *Ibidem*, p. 15-16.

²⁵⁹ *Ibidem*, p. 518.

Entretanto, em nenhuma passagem do “Teoria Geral do Direito Tributário” Alfredo Augusto Becker identificou o homem artífice da revolução social (*homme situé*) com o trabalhador que emerge da classe trabalhadora (*peuple réel*), não obstante essas sejam as premissas de Georges Burdeau. Em todas remissões a esse ponto do pensamento de Georges Burdeau, Alfredo Augusto Becker preferiu apenas utilizar as expressões em francês.

Não obstante, à época de Alfredo Augusto Becker fervilhavam ideias de “esquerda” e movimentos sociais inspirados por ideias que oscilavam do anarquismo, socialismo e comunismo e suas diversas combinações.

Por outro lado não se deve desprezar o fato de que à época dos escritos de Alfredo Augusto Becker houve significativo avanço dos movimentos operário e sindical brasileiros, os quais deram espaço e visibilidade política à classe trabalhadora e entidades de classe, notadamente durante o governo do general Eurico Gaspar Dutra (1946-1951)²⁶⁰, sem embargo, ainda, da forte polarização política e ideológica que dominava o mundo naquela época (Revolução cubana, guerra fria etc).

Entretanto embora Alfredo Augusto Becker tivesse presumido conhecimento do que o *homme situé* e o *peuple réel* significavam no pensamento de Georges Burdeau (assim como presumivelmente também conhecia o pensamento de Angelo Angelopoulos sobre o protagonismo da classe trabalhadora) o mesmo não tratou de esmiuçar ao leitor brasileiro o significado daquelas expressões.

Esse comportamento ambíguo de Alfredo Augusto Becker conduziu portanto, à seguinte indagação: teria o jurista gaúcho optado por um sincretismo entre as obras de Georges Burdeau, René Savatier e Angelo Angelopoulos, tomando o advento do homem real (Georges Burdeau) como um fato de ocorrência indubitosa, deduzindo uma transformação acelerada da História (na percepção de Georges Burdeau, Angelo Angelopoulos e René Savatier) pelos avanços da tecnologia (Angelo Angelopoulos, René Savatier e Georges Burdeau) mas deduzindo que esse homem (o qual Alfredo Augusto Becker nunca identificou, no “Teoria Geral do Direito Tributário”, com o trabalhador) geraria uma revolução social cujo resultado seria uma democracia social, que, embora estabeleça um Estado dirigente ou de economia planificada (Georges Burdeau e Angelo Angelopoulos) guarda diferenças em relação à noção de democracia defendida por Georges Burdeau (democracia popular, democracia governante identificada com o socialismo comunista)?

²⁶⁰ C.f. MARANHÃO, Ricardo. **Sindicalismo e democratização**. São Paulo: Brasiliense, 1979. RODRIGUES, Leôncio Martins. Sindicalismo e classe operária (1930-1964). In: FAUSTO, Boris (dir.). **História geral da civilização brasileira**. 6. ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1996. t. 3, v. 3. p. 507-556.

Fez-se necessário então ingressar na zona cinzenta das palavras e expressões equívocas para responder essa indagação. Iniciando pela noção política das expressões esquerda e direita, as quais historicamente remontam à posição física dos deputados da Assembléia Nacional Constituinte da França: aqueles que se posicionavam contra a realeza sentavam-se à esquerda do presidente da Assembleia, ao passo que os defensores da realeza sentavam-se à direita. Este posicionamento físico se reproduz em tempos contemporâneos dentro da Câmara e no Senado dos EUA: os democratas, tidos como “progressistas” sentam-se à esquerda e os republicanos, tidos como “conservadores”, sentam-se à direita do Presidente da respectiva casa parlamentar.

Atualmente a palavra “esquerda” denota um grande número de posições políticas tidas como “progressistas” e, por conseguinte, opostas a posições políticas “conservadoras”. Exemplo de posições políticas de esquerda estão o anarquismo, o socialismo e o comunismo. Exemplo de posições políticas de direita estão o liberalismo e o neoliberalismo.

Sem a pretensão de aprofundar nestas diferentes posições políticas, o ponto central desse tópico é definir que tipo de socialismo corresponde ao pensamento de Alfredo Augusto Becker para assim delimitar as consequências disto no plano desta tese.

É certo que o socialismo é uma palavra que apresenta inúmeros significados e uma definição precisa é uma tarefa praticamente infrutífera. Há intenso debate teórico sobre as ideias básicas e origens do socialismo e a compilação da literatura sobre a história do socialismo é considerada por George Lichtheim uma tarefa impossível²⁶¹.

O Dicionário Houaiss apresenta algumas definições de socialismo: “doutrina social, política e econômica, de caráter revolucionário, que prega a coletivização dos meios de produção e de distribuição, mediante a supressão da propriedade privada e das classes sociais”, “sistema político e econômico que põe em prática essa doutrina” e “na teoria marxista, estágio intermediário entre o fim do capitalismo e a implantação do comunismo”.

No mesmo dicionário há adjetivações à palavra, tais como “socialismo científico” também denominado “socialismo marxista”, o qual é definido como “forma de socialismo, particularmente associado aos marxistas e que se baseia na crença de que são as forças históricas (como o determinismo econômico e a luta de classes) que levarão à conquista das metas socialistas, e que o agente principal dessa transformação é o proletariado dos países capitalistas desenvolvidos”.

O socialismo cristão, por sua vez é definido como “socialismo advogado por certos partidos políticos europeus, que propugna uma forma de organização social baseada em

²⁶¹ LICHTHEIM, George. **Breve historia del socialismo**. Traduzido por Josefina Rubio, Madri: Alianza Editorial, 1975, p. 9.

princípios cristãos e socialistas”, “socialismo moreno” é conceituado como “forma de socialismo adaptado às circunstâncias e características próprias do Brasil e do povo brasileiro”, “socialismo real” é definido como “forma de socialismo vigente nos países que se autodenominavam socialistas ou democracias populares (ex-U.R.S.S., países socialistas do leste europeu), e ainda praticado na Coreia do Norte, Vietnã e Cuba e, parcialmente, na China, e que, para os marxistas-leninistas, é a etapa inicial em que são criadas as bases para se chegar à sociedade comunista. São características do socialismo real a socialização dos meios de produção e de distribuição, dos meios de transporte coletivos, dos serviços, escolas, universidades, serviço médico etc, “socialismo utópico” o qual corresponde ao “conjunto de ideias humanistas e reformadoras de um grupo de filósofos e economistas utópicos da primeira metade do século XIX, que se baseia na crença de que a eliminação das desigualdades e a conquista da segurança econômica por intermédio da propriedade socializada dos meios de produção poderiam ser atingidas mediante a entrega, voluntária e pacífica, da propriedade privada pelos grupos que a detêm”. O mesmo dicionário afirma que a etimologia da palavra vem do francês “*socialisme*” e representa uma “doutrina de organização social que privilegia o coletivo em detrimento do indivíduo de “social” social + suf. -isme”, sendo que atualmente o substantivo socialismo (*le socialisme*) designa os partidos de esquerda não comunistas e não liberais²⁶².

Já o Michaelis Dicionário Brasileiro de Língua Portuguesa apresenta as seguintes definições para a palavra “socialismo”: “toda doutrina que prega um sistema econômico e político que se fundamenta na socialização dos sistemas de produção e no controle estatal dos setores econômicos”, “perspectiva política que advoga o planejamento e a regulação da vida social, de acordo com metas coletivas”, “sistema que pretende diminuir as desigualdades e atender às parcelas mais carentes da população”, “conjunto de partidos, políticos, pensadores etc, que defendem essas ideias”. O mesmo dicionário define “socialismo científico” como “socialismo associado principalmente aos marxistas que, partindo da análise crítica e científica do capitalismo e suas contradições, propõe uma ação mais prática e direta contra o capitalismo, por meio da organização da revolucionária classe trabalhadora.’, ao passo que o “socialismo cristão” é definido como “movimento que surgiu no meado do século XIX dentro da Igreja anglicana e que defendia a ideia de que o socialismo para ser eficaz deveria basear-se em princípios cristãos”, o “socialismo real” é descrito como o “socialismo implantado na antiga

²⁶² SOCIALISMO. **Dicionário online Houaiss da Língua portuguesa.** Cf. nota de rodapé 214. Disponível em: <<https://houaiss.uol.com.br/pub/apps/www/v3-3/html/index.php#2>>. Acesso em: 30 maio 2019.

União Soviética, nos países do Leste Europeu, na China, no Vietnã e em Cuba que acabou por suprimir a tradição democrática do socialismo, no que se refere à função do Estado, dos partidos políticos, suas relações com a classe trabalhadora e a gestão da economia.”e, por fim, o “socialismo utópico” como “doutrina desenvolvida na primeira metade do século XIX por Robert Owen (1771-1858), Claude Henri de Saint-Simon (1760-1825), Charles Fourier (1772-1837), entre outros, que advogava certas mudanças sociais e políticas, a fim de que se alcançasse uma sociedade mais justa e igualitária, sem apresentar, no entanto, os meios pelos quais essas mudanças se concretizariam”²⁶³.

Não há consenso sobre o surgimento do socialismo. Não há consenso sobre que tipos de socialismo podem ser criados. Tampouco há consenso sobre a associação das palavras “socialismo” e “esquerda” ou “socialistas” e “progressistas”

Embora não haja consenso sobre as origens do socialismo, convém pontuar que as revoluções burguesas (Revolução Americana, em 1776 e Francesa em 1789) promoveram uma mudança de posições de poder: clero e nobreza foram apeados do poder, alçando-se a burguesia como a classe social dominante. Além disso, diante do rompimento das práticas feudais marcadas por privilégios e distinções sociais reservadas ao clero e a nobreza, o advento da Declaração de Direitos do Homem de 1789 apresentou um traço fundamental: a declaração de que todos os homens nascem livres e iguais em direitos, admitindo-se distinções sociais apenas quando fundadas no bem comum (art. 1º).

Todas as demais prescrições decorrem dessa proclamação fundamental, tais como o reconhecimento da liberdade, propriedade, segurança e resistência à opressão como direitos naturais e imprescritíveis do homem (art. 2º), o reconhecimento da lei como expressão da vontade geral (art. 6º) e limitadora de atividades socialmente nocivas (art. 5º) e de concessão de privilégios (art. 6º), além da presunção de inocência (art. 9º), devido processo legal e legalidade penal (art. 8º) e liberdades de opinião, de expressão e religiosa (artigos 10 e 11).

Para a garantia de tais direitos e liberdades, caberia ao Estado exercer força pública, quando necessária para a garantia de direitos (art. 12), exigindo-se, em contrapartida, para o custeio dessa força pública uma “contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades” (art. 13), garantindo-se a todos os cidadãos o direito de “verificar, por si ou pelos seus representantes, a necessidade dessa contribuição pública, de consenti-la livremente, de observar o seu emprego e de lhe fixar a repartição, a coleta, a cobrança e a duração” (art. 14), bem como pedir prestação de contas (art. 15), estabelecendo a

²⁶³ SOCIALISMO. *Michaelis online Dicionário Brasileiro Da Língua Portuguesa*, Editora Melhoramentos, 2019. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=ok7O7>>. Acesso em: 30 maio 2019..

Declaração de Direitos do Homem, como condição fundamental ao reconhecimento da existência de uma Constituição para a sociedade assegurar a garantia dos direitos e estabelecer a separação dos poderes.

Ponto importante desta Declaração, no entanto, é o fato da “propriedade” comparecer duas vezes como direito do homem: direito natural e imprescritível (art. 2º) e direito inviolável e sagrado (art. 16) suscetível de limitação apenas quando o interesse público o exigir e sob condição de justa e prévia indenização (art. 16, “in fine”). Outro ponto memorável é a declaração preambular, de caráter deísta (reconhecimento de um Ser Supremo) estabelecer que “as reivindicações dos cidadãos, doravante fundadas em princípios simples e incontestáveis, se dirijam sempre à conservação da Constituição e à felicidade geral”²⁶⁴.

Observada objetivamente esta Declaração dos Direitos do Homem verifica-se que a mesma consistiu muito mais uma carta de intenções do que uma realidade social, sendo politicamente útil apenas no que tocava à preservação dos interesses da burguesia.

A igualdade puramente formal perante a lei chancelou a legalidade da exploração desumana da mão de obra na época da Revolução Industrial, pois sendo iguais patrão e empregado ambos poderiam licitamente aderir ao *pacta sunt servanda*, não obstante houvesse profunda desigualdade nas condições contratuais de trabalho. O reconhecimento sumário das liberdades e do direito de propriedade, por sua vez, assegurados e protegidos, quando necessário, pelo emprego da força pública por parte do Estado (custeado por todos, na proporção de suas possibilidades) coloca o Estado como simples protetor de direitos da burguesia, notadamente naquilo que lhe era mais fundamental: a propriedade dos meios de produção. A felicidade geral era um mito e o Estado “uma coisa de nada ou um pouco mais”, nas palavras de Ortega y Gasset²⁶⁵.

A Revolução Industrial provocou alteração do cenário urbano, dos modos de produção e acumulação do capital e o sofrimento imposto a milhares de pessoas foram os fatores propícios a crises econômicas, guerras mundiais e, no meio de todas essas transformações, a efervescência de ideias socialistas. Desse modo, não obstante não ser possível precisar cronologicamente um ponto de partida das ideias socialistas, esta tese buscará sistematizar o tema, estabelecendo uma distinção entre dois tipos básicos de socialismo: (i) socialismo utópico e (ii) o socialismo científico.

²⁶⁴ FRANÇA. **Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão**. 1789. Disponível em: <<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-à-criação-da-Sociedade-das-Nações-até-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789>>.html. Acesso em: 28 nov. .2018.

²⁶⁵ ORTEGA Y GASSET, op.cit., p. 150.

O socialismo utópico surge entre as primeiras manifestações doutrinárias sobre o socialismo e recebeu essa denominação porque o seu advento ocorreu em face das condições desumanas de trabalho da Revolução Industrial e injustiça social, caracterizando-se os seus teóricos pela defesa de uma igualdade ideal, senão que “romântica”, entre os indivíduos.

De acordo Friedrich Engels, nos séculos XVI e XVII aparecem as descrições utópicas de um regime ideal da sociedade, sendo que no século XVIII já existiam teóricos abertamente comunistas, tais como Morelly e Mably (segundo ele tais teóricos seriam comunistas “ascéticos”, pois reivindicavam igualdade não apenas no plano político, mas também às condições sociais da vida de cada indivíduo, reivindicavam não apenas a abolição dos privilégios de classe, mas sim destruir as próprias diferenças de classe).

Mais tarde, Friedrich Engels registra o surgimento de três grandes utopistas: Saint-Simon, Fourier e Owen, os quais tinham em comum o desejo não apenas a emancipação do proletariado, mas de toda a humanidade e aspiravam o império da razão e da justiça eterna. Friedrich Engels criticou ferozmente o socialismo utópico, negando ao mesmo o caráter de verdade absoluta não sujeita à qualquer contingência de tempo e espaço, afirmando, ao final que “para converter o socialismo em ciência era necessário, antes de tudo, situá-lo no terreno da realidade”²⁶⁶.

As correntes teóricas influenciadas e formadas a partir do pensamento igualitário do socialismo utópico são: (i) a social democracia, surgida em meados do século XIX, caracterizada pelo caráter meramente reformista das instituições sociais já estabelecidas, as quais devem ser reformadas para a concretização do ideal de igualdade social, devendo o Estado buscar a equidade social, sem abandonar, contudo, a legalidade, a liberdade de mercado, o respeito aos direitos e garantias fundamentais e os mecanismos democráticos de acesso ao poder; (ii) o cooperativismo, caracterizado pelo objetivo primordial de evitar a exploração das pessoas por indivíduos ou empresas dedicados apenas à obtenção do lucro, mediante a possibilidade das pessoas se organizarem e associarem-se entre si e constituírem uma empresa que seja de propriedade de todos os cooperados. O cooperativismo tem grande aceitação na maioria dos países ocidentais; (iii) socialismo cristão: caracteriza-se pela busca da edificação de um tipo de socialismo que se volte ao exemplo de Cristo, de forma a obter-se uma sociedade mais igualitária. Com raízes na França, há inúmeras correntes do socialismo cristão. Particularmente na América Latina a partir dos escritos de Joseph Cardijn desenvolveu-se a

²⁶⁶ ENGELS, Friedrich. **Do socialismo utópico ao socialismo científico**. Edição eletrônica: Editora Ridendo Castigat Mores, fevereiro de 2005. Disponível em: <http://www.ebooksbrasil.org/adobeebook/socialismo_utopico.pdf>. Acesso em: 18 maio 2019.

Teologia da Libertação. Merece registro, ainda, que em 1890 a Igreja Católica promulgou a “Doutrina Social da Igreja”, baseada na visão de uma sociedade humana transcendente do ponto de vista espiritual em contraposição às doutrinas marxistas centradas no enfoque materialista da atuação humana.

O socialismo científico, por sua vez, é baseado na ideia do materialismo histórico e propugnava ser, sobretudo, um método científico para o estudo da evolução dos modos de produção que se desenvolveram desde os primórdios da civilização. Entre os teóricos mais importantes destacam-se Karl Marx e Friedrich Engels, ambos estudiosos da dialética de Hegel (embora seja importante registrar que ambos tiveram vivência e apresentaram oposição ao pensamento dos teóricos anarquistas Proudhon e Bakunin). De acordo com o pensamento de Karl Marx, por intermédio de um enfoque historicista seria possível discernir uma realidade de constante luta entre as classes sociais que provocaram sucessivas mudanças nas sociedades humanas (isto é, no modo de produção das sociedades humanas), identificando-se o proletariado industrial como o sujeito coletivo que iria implementar, em um último estágio, a revolução socialista que, finalmente, pavimentaria o caminho para a eliminação das classes sociais e do próprio Estado.

Friedrich Engels, por sua vez, embora enalteça a dialética de Hegel, rejeita o seu aspecto idealista e reforça o caráter científico da concepção materialista da história, a qual abriu caminho para explicar “a consciência do homem por sua existência, e não esta por sua consciência”. De acordo com ele, o socialismo seria um produto necessário da luta de duas classes historicamente formadas: o proletariado e a burguesia e sua missão não seria mais elaborar um sistema o mais perfeito possível de sociedade, mas sim investigar o processo histórico-econômico de onde emergiu este conflito, descobrindo os meios para solucioná-lo. Assim, propõe Friedrich Engels além de expor o capitalismo, pondo a nu as suas partes ocultas (exploração do operário, mediante a apropriação da mais valia) o socialismo também deveria demonstrar a necessidade de sua queda. Friedrich Engels credits a Karl Marx duas grandes descobertas: concepção materialista da história e a revelação do segredo da produção capitalista por intermédio da mais valia e aduz que graças a tais descobertas “o materialismo converte-se em ciência”²⁶⁷.

Entre as correntes do socialismo científico identificam-se: (i) o socialismo democrático ou a democracia socialista: trata-se de uma expressão que aglutina várias tendências de crítica social sobre o próprio socialismo e a democracia. O socialismo democrático não se confunde

²⁶⁷ ENGELS, *op. cit.*, p. 94.

com a socialdemocracia porque esta última é utópica e ideal ao passo que o socialismo científico cravou seus fundamentos na observação objetiva dos fatos sociais por intermédio do materialismo histórico; (ii) socialismo do século XIX: desenvolveu-se a partir de 1996, mediante a divulgação das ideias do teórico marxista Heinz Dieterich Steffan²⁶⁸.

Uma visão digna de nota, ainda, é a visão do socialismo como uma fase preparatória para o advento do comunismo. Nessa fase socialista, por intermédio da revolução do proletariado a propriedade dos bens de produção seriam apropriados pelo Estado (administrado pela “ditadura do proletariado”) que passaria então gradativamente a abandonar os mecanismos de mercado e gerenciar a produção e a distribuição de bens e serviços em uma economia inteiramente planejada e controlada pelo Estado.

Friedrich Engels explica esta fase, iniciando pela análise de que a burguesia é incapaz de continuar conduzindo as forças produtivas e o Estado é capitalista e, portanto, a propriedade dos meios de produção nas mãos do Estado não resolve o conflito de classes. No entanto, é necessário que o proletariado tome o poder do Estado e converta os meios de produção em propriedade do Estado. Com isto o proletariado nega a si mesmo, destrói toda a diferença e antagonismo de classes e como não existirá mais a classe exploradora que precise do Estado para manter pela forças as classes exploradas, tornar-se-á supérfluo. Assim, diz ele:

[...] o primeiro ato em que o Estado se manifesta efetivamente como representante de toda a sociedade – a posse dos meios de produção em nome da sociedade – é ao mesmo tempo o seu último ato independente como Estado. A intervenção da autoridade do Estado nas relações sociais tornar-se-á supérflua num campo após o outro da vida social e cessará por si mesma. O governo sobre as pessoas é substituído pela administração das coisas e pela direção dos processos de produção. O Estado não será abolido, extingue-se.²⁶⁹

A partir disso surgirá, pela primeira vez a possibilidade de se assegurar a todos os membros da sociedade acesso a um sistema de produção social que atenda as suas necessidades materiais de forma plena e abundante, permitindo, desse modo, o livre e completo desenvolvimento e exercício de suas capacidades físicas e intelectuais. O homem torna-se dono e senhor das suas próprias relações sociais e senhor consciente e efetivo da natureza e, somente

²⁶⁸ Heinz Dieterich Steffan é um sociólogo alemão, cuja obra de referência é “El Socialismo del Siglo XXI”, na qual o mesmo apresenta reflexões sobre os rumos do socialismo na América Latina, onde, para ele, se desenvolve o socialismo como um novo projeto histórico das maiorias, no qual a economia nacional de mercado, o estado classista e a democracia plutocrática formal é substituída por uma economia democraticamente planejada de equivalências e um Estado não classista. STEFFAN, Heinz Dieterich. **El Socialismo del Siglo XXI**, Ediciones de Paradigmas y Utopías, Partido Del Trabajo, México, 1996, p. 3

²⁶⁹ ENGELS, *op. cit* 121.

a partir disto começa a traçar sua história com plena consciência do que faz. É, segundo Friedrich Engels “o salto da humanidade do reino da necessidade para o reino da liberdade”²⁷⁰.

Assim, da herança jacobina, passando pelos modelos de reconstrução social de Saint-Simon, Owen e Fourier, a síntese teórica de Friedrich Engels e Karl Marx, a revolução bolchevique de 1917, o anarquismo de Proudhon e Bakunin, os partidos social-democratas centro-europeus, o sindicalismo revolucionário francês, o laborismo (trabalhismo britânico), o leninismo, o maoísmo, as correntes neopopulistas do Terceiro Mundo, todas essas tendências revelam a ideia mais elementar que anima todos os estudos sobre o socialismo: a igualdade entre os homens. Partindo desta perspectiva, portanto, George Lichteim, embora discorde de tamanha digressão histórica, aponta que traços do socialismo já existiam no alvorecer do cristianismo²⁷¹.

Diante dessa breve sistematização, a que tipo de socialismo Alfredo Augusto Becker perfilhava?

No Capítulo III do “Carnaval Tributário”, intitulado “Política Fiscal e Estado de Sítio”, no qual, logo no início, Alfredo Augusto Becker diz: “O instrumental revolucionário que eu – já em 1963 – analisava e recomendava como decisivo era (e continua sendo) o instrumento de Política Fiscal: o tributo. Não apenas para arrecadar meios financeiros para construir, mas o tributo também para destruir”. Então, prossegue o jurista gaúcho: “Destruição de classes sociais privilegiadas e destruição de sistemas econômicos desumanos”²⁷².

Considerando que a fase preparatória para a abolição de classes, no comunismo, é o socialismo, a última ponderação de Alfredo Augusto Becker “destruição de classes privilegiadas” levanta a dúvida, inclusive, de ser o socialismo defendido pelo jurista gaúcho o socialismo como fase preparatória ao comunismo.

Para confirmação desse ponto, importante registrar que em outras passagens, desta feita, no “Teoria Geral do Direito Tributário”, Alfredo Augusto Becker defende práticas típicas do socialismo (nesse ponto compreendido como a fase preparatória ao comunismo), tais como a economia planificada e o intervencionismo estatal e também demonstra o seu desacordo com o Estado liberal, principalmente nas citações de R. W. Lindholm e Fábio Monteiro de Barros²⁷³, o que era uma das bandeiras dos partidários do socialismo comunista, na época da polarização da Guerra Fria.

²⁷⁰ ENGELS, *op. cit.*, p. 130

²⁷¹ ENGELS, *loc.cit.*

²⁷² BECKER, *op.cit.*, p. 19.

²⁷³ *Ibidem*, p. 628-630.

Outro ponto a ser considerado é que a revolução social prevista por Alfredo Augusto Becker implicaria, nos países onde eventualmente ocorresse, a substituição das ordens social, jurídica e econômica por outra ordem social (democracia social), outra ordem jurídica (Direito Positivo renovado pelo humanismo cristão) e outra ordem econômica (caracterizada pelo dirigismo estatal, mediante a planificação econômica), sendo que no que toca à ordem política (democracia social) Alfredo Augusto Becker remete o seu leitor ao *Traité*, de Georges Burdeau, autor de clara inclinação socialista praticada na antiga URSS²⁷⁴.

Poderia se objetar que esses pontos não convergem necessariamente para a conclusão de que Alfredo Augusto Becker seria partidário do socialismo como fase antecedente ao comunismo, principalmente se considerado “o humanismo cristão” orientador da revolução social por ele preconizada e a rejeição explícita do mesmo identificar o *hommé situe* com o trabalhador e o *peuplé réel* com a classe trabalhadora.

Além desses pontos, é necessário frisar que Alfredo Augusto Becker enfatizou a renovação do Direito Positivo por um humanismo cristão, permitindo concluir que o emprego da palavra “humanismo” acentua o protagonismo do homem (*homme situe*) e o adjetivo “cristão” acentua a ideia de que uma comunidade mais preocupada com a salvação extraterrena (um dos principais postulados do cristianismo) estaria mais propensa a aceitar uma ordem jurídica que chancelasse a distribuição de bens materiais mediante uma intervenção estatal pela via tributária.

Por essas razões, esta tese conclui que Alfredo Augusto Becker alinhava-se ao socialismo utópico, no subtipo socialismo cristão.

Entrementes, o socialismo cristão propugnado por Alfredo Augusto Becker resultaria em uma democracia social, oposta, por conseguinte, a uma democracia liberal. E, nesse particular não se pode desconsiderar o fato que o Brasil na Constituição de 1934 rompeu com a democracia liberal e, inspirada na Constituição de Weimar, buscou estabelecer no Brasil uma democracia social. Com o advento da Constituição de 1937 houve uma paralisação da evolução social e a sujeição da população ao autoritarismo de Getúlio Vargas. Com o fim da II Guerra Mundial, as pressões políticas provocaram a queda de Getúlio Vargas e, superadas as tentativas de emenda à Constituição de 1937, adveio a Constituição de 1946, cujo propósito principal era por fim ao autoritarismo e retomar a democracia social. Infelizmente, contudo, o caminho do populismo inaugurado na era Vargas não permitiu a consolidação dessa democracia social,

²⁷⁴ Cf. 1506 e também p. 627, p. 632, p. 633.

pavimentando o caminho para o Golpe de 1964²⁷⁵. Na vigência da Constituição de 1967 e a EC 1/69 (a qual, para Celso Bastos era simples emenda²⁷⁶ e para José Afonso da Silva uma nova constituição²⁷⁷) houve forte intervencionismo do Estado, sem que, no entanto, se pudesse afirmar a existência de uma democracia social. A Constituição de 1988, ao enaltecer ser o Brasil um Estado democrático de Direito e dedicar vários dispositivos à ordem social, indica a retomada desse caminho, inclusive mediante a constitucionalização de fundamentos próprios de uma democracia social.

Em suma, infere-se que Alfredo Augusto Becker cogitou uma revolução social pela via democrática, mediante a participação ativa do *homme situé*. De certa forma, a Constituição de 1988 apresenta bases constitucionais para a edificação de uma democracia social. Entretanto, se é certo que o vaticínio de Alfredo Augusto Becker quanto à instauração de uma democracia social se aperfeiçoou com o advento da Constituição de 1988, nem de longe se pode afirmar que essa democracia social é concreta e efetiva, tampouco que o processo constituinte que a estruturou resultou de um movimento revolucionário.

Em outras palavras, apenas no plano formal há, no Brasil, uma democracia social. De resto, as alterações radicais no Direito Positivo e a utilização do Direito Tributário como instrumento de destruição e reconstrução das ordens social, jurídica e econômica de fato, não se consumaram.

3.7 A RENOVAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO E A TRIBUTAÇÃO

Alfredo Augusto Becker não entendia o Direito Positivo como algo que apresentasse objetivos próprios, afirmando ser este um simples instrumento a serviço de uma determinada política. Para o jurista gaúcho o Direito Positivo poderia conservar ou destruir uma determinada ordem social (e também jurídica e econômica). Na revolução social, Alfredo Augusto Becker imputa ao Direito Tributário o duplice papel de destruir a ordem econômica, social e jurídica em vigor, substituindo a democracia liberal por uma democracia social (mediante a prévia

²⁷⁵ BONAVIDES, Paulo. ANDRADE, Paes de. **História constitucional do Brasil**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1991, p. 411; ANDRADE, Regis de Castro. Perspectivas no estudo do populismo brasileiro. *IN: SILVEIRA, Ênio et al. Encontros com a civilização brasileira*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1979. n. 7, p. 41-86

²⁷⁶ BASTOS, Celso. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo, Saraiva, 1999, p. 139.

²⁷⁷ SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 87.

destruição da ordem econômica liberal), a qual, por intermédio do tributo como instrumento de intervenção estatal, seria reconstruída.

O humanismo cristão, acima estudado, seria a referência para permitir o advento de um Direito Tributário inspirado pela solidariedade e pelo desapego dos bens materiais preconizados pelo cristianismo, o que permitiria a edificação e a aceitação social de um Direito Tributário Positivo, cuja finalidade não seria apenas a mera arrecadação de recursos para o custeio das despesas estatais mas sim um instrumento de intervenção estatal apto a modificar as condutas no âmbito da economia privada²⁷⁸.

Pontue-se que Alfredo Augusto Becker entendia que a aplicação da regra jurídica (rectius: Direito Positivo) implicaria potencialmente o desvio do curso do determinismo natural por um determinismo artificial.

Entretanto, importante esclarecer que Alfredo Augusto Becker não sustentava o abandono do finalismo fiscal, senão que, no futuro, tanto o finalismo fiscal quanto o finalismo extrafiscal seria considerado na edificação de cada tributo, sendo utilizado dentro de um conceito de orçamento cíclico e, igualmente, vaticinou a proliferação de tributos “*in labore*” e “*in natura*”.

4 DO FORMALISMO AO DIREITO TRIBUTÁRIO FUNCIONAL. OS VATICÍNIOS DE ALFREDO AUGUSTO BECKER

Como esclarecido no preâmbulo desta tese, buscou-se verificar se as seguintes previsões de Alfredo Augusto Becker quanto ao futuro do Direito Tributário se confirmaram: a renovação integral do Direito Positivo pelo humanismo cristão e a tributação extrafiscal como instrumento de revolução social (construção e destruição da ordem econômica e social).

²⁷⁸ BECKER, Teoria (...), 2013, p. 629.

4.1 RENOVAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO POSITIVO PELO HUMANISMO CRISTÃO

Alfredo Augusto Becker alude no "Teoria Geral do Direito Tributário" que o Direito Positivo aí incluído o Direito Tributário seriam integralmente renovados pelo humanismo cristão.

Por questões de corte metodológico, nesta tese, importa verificar se após a publicação do "Teoria Geral do Direito Tributário", o Direito Tributário brasileiro foi renovado, em alguma medida, pelo humanismo cristão.

Observa-se que da publicação do Teoria Geral do Direito Tributário até o momento atual, o Direito Tributário, analisado em seu aspecto sistêmico, sofreu profundas alterações pelo advento da EC 18/65 e pelo CTN. Não se pode atribuir, no entanto, a uma revolução social, inspirada por um humanismo cristão tal reforma, senão que demandas de ordem econômica, surgidas, notadamente, ao final da II Guerra Mundial.

De acordo com Márcia Aguiar Arend, na década de 1950 houve um esforço considerável do governo brasileiro em implementar uma política de industrialização, atrair investimentos externos e promover o desenvolvimento regional. Para fomentar a industrialização, foi criado, em 1952, o BNDES. Para atrair o capital estrangeiro, foram estabelecidos favores financeiros e cambiais e, paralelamente, para proteger a indústria nacional, utilizou-se o imposto de importação. Por fim, para a promoção do desenvolvimento regional, foi criada a SUDENE.

De acordo com a mesma autora, essas iniciativas governamentais implicaram um aumento de despesas que não eram suportadas pelo sistema tributário em vigor. Houve um crescente déficit das despesas do Tesouro Nacional e, ante a ausência de instrumentos para o financiamento das mesmas, iniciou-se um acelerado de emissão de moeda, gerando, por conseguinte, um crescente processo inflacionário. Assim, se em 1940 a despesa do Tesouro Nacional girava em torno de 8% do PIB, a partir de 1957 elevou-se para 11%, chegando, nos anos de 1960, 13% do PIB. A inflação, que em 1940, era de 12% ao ano, elevou-se, em 1950, para 29% e, em 1960 saltou de 37% a 52%, chegando a 74% ao ano em 1963. Esse cenário, segundo Márcia Aguiar Arend, formou uma "consciência da necessidade de reorganização de quase todos os setores da vida nacional, as chamadas 'reformas de base'" e, nesse contexto, a reforma tributária seria medida prioritária para prover recursos para as demais reformas, assim como reabilitar as finanças federais, sendo que:

O objetivo fundamental dos responsáveis pela reforma tributária da década de 60 do século XX foi o de dotar o país de um sistema tributário apto a elevar o nível de esforço fiscal da sociedade de modo a alcançar o equilíbrio orçamentário, como se dispusesse de recursos que pudessem ser dispensados, através de incentivos fiscais à acumulação de capital, para impulsionar o processo de crescimento econômico. Em contrapartida também é certo que, ao privilegiar o estímulo ao crescimento acelerado e à acumulação privada, consequentemente privilegiando os detentores da riqueza, a reforma praticamente desprezou o objetivo de equidade fiscal. De acordo com a estratégia traçada, a orientação e o controle do processo de crescimento caberiam ao governo federal, o que exigia a centralização das decisões econômicas. As decisões do setor privado podiam ser moldadas por meio dos incentivos fiscais. Ao setor público, era necessário o comando central dos impostos que fossem primordialmente instrumentos da política econômica – como os impostos sobre o comércio exterior e as operações financeiras – bem como da forma de utilização dos recursos tributários. A reforma previa, no entanto, que os estados e municípios contassem com recursos suficientes para desempenhar suas funções sem atrapalhar o processo de crescimento, principalmente através da arrecadação do ICM – imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias – e de um sistema de transferências intergovernamentais, que garantia receita para as unidades cuja capacidade tributária fosse precária²⁷⁹.

Importante registrar que a elaboração do anteprojeto que deu origem ao Código Tributário Nacional fora solicitada, em 1953, pelo Ministério da Fazenda, ao Professor Rubens Gomes de Sousa. Esse anteprojeto foi submetido à análise do IBDF (Instituto Brasileiro de Direito Financeiro, atualmente denominada ABDF – Associação Brasileira de Direito Financeiro) e participaram da revisão do anteprojeto Gilberto de Ulhôa Canto, Tito Rezende, Amílcar de Araújo Falcão e Carlos da Rocha Guimarães. Engavetado por mais de uma década, em 1964 o Presidente Castelo Branco interessou-se pelo anteprojeto, associando-o ao seu plano de reestruturação do sistema tributário nacional. Rubens Gomes, Gilberto Ulhôa Canto e Gérson Augusto da Silva assessoraram o governo no preparo da Emenda nº 18/65, que, depois de promulgada, sucedeu à aprovação do projeto de Rubens Gomes de Souza, como Lei Ordinária de nº 5.172/66 (que somente em 14 de março de 1967, pelo Ato Complementar 36/67, passou a ser designado como “Código Tributário Nacional”).

Observa-se, portanto, a preponderância que razões de ordem econômica demandaram a reforma tributária em 1965, não obstante seja o mérito mais louvado da iniciativa a sistematização dos tributos no Brasil²⁸⁰.

O Ato Complementar nº 40/68, em concordância com um dos objetivos da reforma de 65 (centralizar na União as decisões para impulsionar o crescimento econômico), reduziu os

²⁷⁹ AREND, Márcia Aguiar. **O Controle Penal da Ordem Tributária no Brasil**: o uso do Direito Penal para a impunidade da sonegação fiscal. Tese (Doutorado em Direito) Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Santa Catarina. Orientadora: Dra. Vera Regina Pereira de Andrade. Florianópolis, 2006, p. 90.

²⁸⁰ Márcia Aguiar Arend acrescenta que além da sistematização, outros dois grandes méritos podem ser creditados à reforma: a eliminação de impostos cumulativos e a orientação de que a tributação não servia apenas para arrecadar, mas também para servir como um instrumento de estratégia de crescimento acelerado traçada pelo governo militar. *op. cit* p. 93.

percentuais do fundo de participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM) no produto da arrecadação do IR e do IPI de 10% para 5%, assim como criou um Fundo Especial (FE) com o repasse de 2% do produto da arrecadação do IR e IPI, cuja distribuição e aplicação seriam decididas pela União e condicionado a diversos fatores²⁸¹.

Importante ressaltar que os resultados deste movimento de reforma tributária foram a reorganização da administração fazendária federal e o aumento da arrecadação federal, que passou de 8,6% do PIB (em 1962) para 12% em 1965. Contudo, uma política intensa de concessão de incentivos fiscais entre os anos de 1965 a 1978 não reduziu a carga tributária, levando a União a criar, em 1970, o PIS (contribuição para o Programa de Integração Social) e adotar uma série de medidas para fortalecer as receitas federais²⁸².

Com o fim do milagre econômico e o processo de recessão entre as décadas de 1970 e 1980 diversas alterações no sistema tributário brasileiro foram promovidas, visando, em sua maior parte, manter os níveis de arrecadação. A estagnação econômica e o crescente processo inflacionário que segue a esse período não impulsionou alterações que desviassem desse propósito primordial.

Já o sistema tributário estabelecido na Constituição de 1988 resulta de um processo diferente daquele elaborado entre os anos de 1953 a 1965: este foi impulsionado por um grupo de juristas, aquele, por um grupo de constituintes comprometidos com as mais diversas bases políticas.

Segundo Márcia Aguiar Arend, após a definição dos temas que deveriam ser tratados pela nova constituição, os constituintes repartiram a tarefa entre 24 subcomissões, as quais foram agrupadas três a três, subordinadas, por sua vez, a oito comissões que atuaram de forma independente e não coordenada, sendo que destas oito comissões convergiram os textos encaminhados para a Comissão de Sistematização.

Diante da fragmentação dos temas que se repartiram entre as oito comissões, a referida autora objeta que, não obstante tratar-se de um procedimento profundamente democrático (pois admitia intensa participação de todos os constituintes e também da população, por intermédio das emendas populares), a liberdade de concepção do texto (que, na experiência legislativa brasileira era antecipadamente elaborados por “experts”) e as diversas matizes ideológicas em convergência, aliada a dificuldade de coordenação entre as comissões e a exiguidade do prazo acabou por fragmentar “o papel do Estado por quase todas as comissões – enquanto uma só desenhava, isoladamente, o sistema tributário”.

²⁸¹ *Ibidem*, p. 95.

²⁸² *Ibidem*, p. 93-95.

Tal situação, segundo a referida autora, “criou um sistema de financiamento insuficiente para o tamanho do Estado que surgiu, implicitamente, das diversas comissões” e, por conseguinte, “o Estado utópico não teve, por pressuposto, uma previsão realista da disponibilidade de recursos capaz de financiar suas ações. Consequentemente, a situação de desequilíbrio orçamentário que já existia antes de 1988, ao invés de ser eliminada foi, ao contrário, consolidada”²⁸³.

Entretanto, um ponto a ser considerado na Constituição de 1988 é que, embora a solidariedade não seja um valor exclusivamente cristão, a introdução da solidariedade no inciso I do art. 3º da Constituição pode, em alguma medida, ser atribuída à uma visão cristã. Portanto, ainda que parcialmente, Alfredo Augusto Becker foi bem-sucedido em prever a influência do pensamento cristão no Direito Positivo, conforme adiante se explica.

4.1.1 A influência do pensamento cristão como fundamento da solidariedade social e o seu desdobramento na tributação

Embora Alfredo Augusto Becker não tenha, propriamente, nominado a solidariedade social como princípio, implicitamente apresentou esta solidariedade quando descreveu os feixes de “ir” e “vir” em direção ao bem comum, no tópico “embriogenia do Estado” e o orçamento como “relação constitucional”.

Inicialmente pontue-se que Alfredo Augusto Becker cogita que na solidariedade psicológica continuada entre os indivíduos que formam o Estado é que surge a força criadora que confere ao Estado uma natureza espiritual (Alfredo Augusto Becker não empregou o termo “espiritual” como algo sobrenatural, mas sim como uma força latente, dinâmica, que está por detrás ou fora da materialidade física do Estado, tomando a sua existência real como uma realidade psíquica/psicológica)²⁸⁴.

Na sequência, explica o jurista gaúcho que “ir” dos indivíduos em direção ao bem comum consiste em um dever jurídico centrípeto, disciplinado pelo Direito Tributário, ao passo que o “vir” (em retorno do bem comum) consiste em direitos centrípetos, que são titularizados por esses mesmos indivíduos, mediante a participação nos frutos da despesa (que financia o

²⁸³*Ibidem*, p. 99.

²⁸⁴ BECKER, Teoria (...), *op. cit.*, p. 172-173.

bem comum). Portanto, o “ir” é regido pelo Direito Tributário, ao passo que o “vir” é regido pelo Direito Tributário e Administrativo.

Entretanto, Alfredo Augusto Becker declara que não há proporção entre aquilo que o indivíduo colabora, no financiamento do bem comum (“ir”, isto é, tributo) com aquilo que o mesmo irá usufruir do bem comum (“vir”, prestações do Estado em favor dos indivíduos, financiadas pelas contribuições do “ir”).

Ora, se não há proporção direta (e, de fato, não há) entre aquilo que o indivíduo contribui para o financiamento das prestações as quais o Estado se obriga – “ir” – e aquilo que efetivamente o indivíduo efetivamente usufrui do bem comum (“vir”) – e de fato, não há mesmo, dada a particular inspiração do humanismo cristão que Alfredo Augusto Becker empresta à preconizada revolução social, outro fundamento não há senão que há, nesse pensamento, influência do pensamento social cristão, o qual acolhe a solidariedade como uma constante busca do bem comum²⁸⁵.

Importante destacar que nos textos constitucionais, apenas na Constituição de 1988 a solidariedade comparece como um dos objetivos fundamentais da República (art. 3º, I)²⁸⁶ e apenas recentemente alguns estudos sobre as relações entre solidariedade social e tributação se desenvolveram. Nas demais constituições republicanas brasileiras, a palavra solidariedade sempre compareceu associada ao direito à educação. Tal ocorreu no artigo 149 da Constituição de 1934²⁸⁷, no artigo 130 da Constituição de 1937²⁸⁸, no artigo 166 da Constituição de 1946²⁸⁹. Após a publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” a Constituição de 1967 e Emenda

²⁸⁵ D’AVILA, Fernando Bastos. **Solidarismo**: alternativa para a globalização. Aparecida: Editora Santuário, 1997. p. 156.

²⁸⁶ Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária (BRASIL, **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. DOU 16.7.1934 - Suplemento e republicado em 19.12.1935) Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm. Acesso em 28 nov. 2018.

²⁸⁷ Art. 149 - A educação é direito de todos e deve ser ministrada, pela família e pelos Poderes Públicos, cumprindo a estes proporcioná-la a brasileiros e a estrangeiros domiciliados no País, de modo que possibilite eficientes fatores da vida moral e econômica da Nação, e desenvolva num espírito brasileiro a consciência da solidariedade humana (*ibidem*). BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**, DOU 10.11.1937, republicada em 11.11.1937, republicado 18.11.1937 e republicado 19.11.1937. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm. Acesso em: 28.11.2018.

²⁸⁸ Art 130 - O ensino primário é obrigatório e gratuito. A gratuidade, porém, não exclui o dever de solidariedade dos menos para com os mais necessitados; assim, por ocasião da matrícula, será exigida aos que não alegarem, ou notoriamente não puderem alegar escassez de recursos, uma contribuição módica e mensal para a caixa escolar.

²⁸⁹ Art 166 - A educação é direito de todos e será dada no lar e na escola. Deve inspirar-se nos princípios de liberdade e nos ideais de solidariedade humana. BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. DOU 19.9.1946, republicada em 25.09.1946 e 15.10.1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 28 nov. 2018.

nº 1 de 1969, respectivamente nos artigos 157 e 168²⁹⁰ e artigos 160 e 176²⁹¹, além de também associarem solidariedade ao direito à educação também a citam na parte destinada à ordem econômica.

Entretanto, a inspiração cristã na inclusão da solidariedade social na Constituição de 1988 começa a se confirmar pelo fato que a emenda aditiva ao artigo 3º da Constituição que introduziu a frase “construir uma sociedade livre, justa e solidária” foi proposta pelo Deputado José Maria Eymael, do Partido Democrata Cristão/SP²⁹².

Nas discussões realizadas para a elaboração do Preâmbulo da Constituição, embora a discussão entre os constituintes abertamente cristãos tenham envolvido, sobretudo, a inclusão ou não da palavra “Deus”, é importante frisar que seis emendas substitutivas propuseram incluir, já no preâmbulo da Constituição, a frase “sociedade livre, justa e solidária” com franca inspiração cristã, em suas justificativas (as propostas foram encetadas pelos deputados Ivo Cersósimo, PMDB/MS; Jesualdo Cavalcanti, do PFL/PI; José Maria Eymael, do PDC/SP, Siqueira Campos, do PDC/GO, José Lins, do PFL/CE).

Destarte, não obstante não existir a cogitada renovação integral do Direito Positivo, tampouco renovação integral do Direito Tributário Positivo na amplitude que Alfredo Augusto Becker anteviu não se pode olvidar que os debates que precederam à promulgação da

²⁹⁰ Art 157 - A ordem econômica tem por fim realizar a justiça social, com base nos seguintes princípios: (...) V - harmonia e solidariedade entre os fatores de produção e também artigo 168. Art 168 - A educação é direito de todos e será dada no lar e na escola; assegurada a igualdade de oportunidade, deve inspirar-se no princípio da unidade nacional e nos ideais de liberdade e de solidariedade humana. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. DOU 24.01.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

²⁹¹ Art. 160 - A ordem econômica e social tem por fim realizar o desenvolvimento nacional e a justiça social, com base nos seguintes princípios: (...) IV - harmonia e solidariedade entre as categorias sociais de produção; Art. 176. A educação, inspirada no princípio da unidade nacional e nos ideais de liberdade e solidariedade humana, é direito de todos e dever do Estado, e será dada no lar e na escola. BRASIL. **Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969**. DOU 20.10.1969, retificado em 21.10.1969 e republicado no dia 30.10.1969. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

²⁹² Observe-se que cinco deputados do PDC (Partido Democrata Cristão) participaram da Constituinte de 1988. São eles: José Maria Eymael, de São Paulo; Sotero Cunha, do Rio Janeiro. Paulo Roberto Cunha, Roberto Balestra e Siqueira Campos, todos de Goiás. No website do PDC são exaltadas as realizações do referido partido em difundir a mensagem cristã nos trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte, entre eles a permanência da palavra “Deus” no preâmbulo da Constituição; adição, no inciso I do art. 3, ° após a palavra sociedade as palavras “livre, justa e solidária” (o que é um feito de grande mérito, eis que construir uma sociedade livre, justa e solidária é apresentado como o primeiro objetivo da República Federativa do Brasil). Além disso o PDC relata participação dos seus deputados na elaboração de outros dispositivos constitucionais em que resultaram no reconhecimento da igualdade entre homens e mulheres, a casa é asilo inviolável, introdução de autoridade coatora no mandado de segurança (agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público), a relação de emprego protegida contra a despedida arbitrária, redução da carga de trabalho de 48 para 44 horas semanais e adicional de horas extras, proteção do mercado de trabalho da mulher, aviso prévio mínimo de 30 dias, quinquênio prescricional dos direitos dos trabalhadores em ação a ser proposta no prazo de até dois anos após a rescisão, estabilidade sindical, entre outros pontos significativos da pauta da democracia-social cristã s/a. Disponível em: <<https://www.democraciacrista.org.br/constituicao-federal-do-brasil-1988/>>. Acesso em: 20 maio 2019.

Constituição de 1988 no que diz respeito à inclusão da solidariedade como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil foi mediada por discussões amparadas especificamente no pensamento cristão.

Deste modo, prevaleceu no artigo 3º, inciso I ser objetivo fundamental da República Federativa do Brasil construir uma sociedade solidária, o que permitiu, adiante, o desenvolvimento de estudos dos desdobramentos da solidariedade em matéria tributária²⁹³.

Marcio Augusto de Vasconcelos Diniz atribui relevância à repercussão social das ações individuais (positivas ou negativas) em favor ou desfavor da comunidade, enfatizando a dimensão ética da solidariedade, no “necessário reconhecimento mútuo de todos como pessoas, iguais em direitos e obrigações, que dá suporte a exigências recíprocas de ajuda ou sustento”, implicando que a solidariedade “exorta atitudes de apoio e cuidados de uns com os outros. Pede diálogo e tolerância. Pressupõe um reconhecimento ético e, portanto, corresponsabilidade”, finalizando que descabe considerar a solidariedade de forma estagnada em “gestos tópicos” ou “atitudes episódicas”: “a modernidade política põe à necessidade dialética de um passo maior em direção à justiça social: o compromisso constante com o bem comum e a promoção de causas ou objetivos comuns aos membros de toda a comunidade”²⁹⁴.

A transposição da dimensão ética da solidariedade comparece como fundamento da tributação por intermédio de impostos.

Entretanto, a solidariedade social em si deve ser concomitantemente considerada com a capacidade contributiva, sob pena de potencialmente atingir a igualdade tributária, principalmente no que se refere as interações da capacidade contributiva com o uso extrafiscal da tributação. Francesco Moschetti, enfatizando ser a capacidade econômica uma “força econômica” “idônea para concorrer com os gastos públicos”²⁹⁵ salienta a qualificação desta força econômica pelo dever de solidariedade social. Assim, de acordo com Francesco Moschetti

²⁹³ Cf. FARIAS, José Fernando de Castro. **A origem do direito de solidariedade**. Rio de Janeiro: Renovar, 1998; NABAIS, José Casalta. *Solidariedade Social, cidadania e direito fiscal*. IN: **Por um Estado Fiscal suportável: estudos de direito fiscal**. Coimbra: Ed. Almedina, 2005. p. 81-85. Do mesmo autor ver: **Algumas considerações sobre a solidariedade e a cidadania**”, Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra, Coimbra, v. LXXV, p.145-174, 1999. TORRES, Ricardo Lobo. Existe um princípio estrutural da solidariedade? In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade Social e Tributação**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 198-207.

²⁹⁴ DINIZ, Marcio Augusto de Vasconcelos. Estado Social e Princípio da Solidariedade. In: **Revista de Direitos e Garantias Fundamentais**, Vitória, n. 3, p. 31-48, jul./dez. 2008, p. 32/33.

²⁹⁵ *Apud* VIEIRA, José Roberto. A Extrafiscalidade da Lei nº 12.715/2012 e a Capacidade Contributiva: A Convivência do Lobo e do Cordeiro? **Revista de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, nº 118, jun. 2013..p. 24. A obra originalmente citada pelo referido autor é MOSCHETTI, Francesco. *Il Princípio della Capacità contributiva*, PADOVA, CEDAM, 1973. Nesta tese o tema foi pesquisado em: MOSCHETTI, Francesco. **Capacità contributiva**. In: Enciclopedia Giuridica Treccani. Roma: Istituto della Enciclopedia Italiana, 1988.

a capacidade econômica é apenas uma condição para a capacidade contributiva, isto é, não basta verificar-se a simples existência da capacidade econômica senão que se faz necessária a consideração das necessidades coletivas²⁹⁶. Esta diferenciação é importante quando se considera a tributação extrafiscal, não obstante seja relevante enfatizar a solidariedade social quando substancializada como fundamento da tributação não pode, ela mesma, superar o princípio da capacidade contributiva. Esta questão, aliás é objeto de reflexões de José Roberto Vieira, o qual, ao analisar o posicionamento de Moschetti assinala que a tentativa do jurista italiano em juntar as noções de tributação extrafiscal, capacidade contributiva e o dever de solidariedade é “heróica” e sua implementação, na maioria dos casos, de impossível sustentação, sob pena de suprimir a capacidade contributiva e aniquilar a igualdade tributária²⁹⁷.

Por outro lado, também importante pontuar as lições de José Casalta Nabais no que se refere a natureza do “Estado fiscal social” (“fiscal”, no sentido que a base financeira primordial é suportada pela arrecadação de impostos e “social”, no sentido de que essa fiscalidade é justificada pelo modelo de Estado Social, adotado constitucionalmente)²⁹⁸. José Casalta Nabais enfatiza a ideia de que, *a priori*, cabe ao indivíduo buscar os meios de sustento próprio e da sua respectiva família. Entretanto, se o indivíduo não consegue (quaisquer que sejam os motivos) atingir os níveis mínimos existenciais dos referenciados direitos sociais, caberia então ao Estado intervir, isto é, realizar as prestações sociais (monetárias ou em espécie) as quais se encontra constitucionalmente obrigado²⁹⁹.

Partindo desse ponto, a tributação por intermédio de impostos seria a fonte de financiamento de tais prestações, não se justificando apenas na soberania estatal, senão que na solidariedade que se aperfeiçoa na intervenção estatal.

Daí porque esta tese identifica a importância da dedução de um dos fundamentos não tão óbvios do Direito Tributário: a solidariedade social como fundamento da tributação, afastando visões opostas, tais como princípio do benefício “*quid pro quod*” a qual considera que um sistema tributário justo e equânime só pode assim ser considerado se o tributo for pago proporcionalmente aos benefícios dos serviços públicos revertidos em favor ao contribuinte. De acordo com James Giacomoni, o “princípio do benefício” remonta aos séculos XVII e XVIII

²⁹⁶ VIEIRA, José Roberto. A Extrafiscalidade (...), p. 24

²⁹⁷ VIEIRA, José Roberto. IPI e Extrafiscalidade. *In*: Mesa de Debates “C” – Tributos Federais. **Revista de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, nº 91, [2004?], p. 75-76.

²⁹⁸ NABAIS, José Casalta. **Direito Fiscal**. 2. ed. Coimbra: Almedina, 2004. p. 125-132. Cf. Ricardo Lobo Torres. TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Volume I, Rio de Janeiro: Renovar, p. 522.

²⁹⁹ *ibidem*. p. 491-492.

e a teoria contratual do Estado, levando em conta que o contribuinte paga aquilo que usufrui. Partidários desta linha são Locke, Hobbes, Montesquieu e Adam Smith³⁰⁰.

4.1.2 Da proliferação dos tributos “*in labore*” e “*in natura*” como resultante da solidariedade social como fundamento da tributação

No anúncio da metamorfose do Direito Tributário Alfredo Augusto Becker vaticina a proliferação da tributação “*in labore*” e “*in natura*”. Nesse ponto, Alfredo Augusto Becker não aprofunda a sua argumentação, limitando-se a descrever o assombro que essa situação poderia provocar no jurista tradicional.

É fato que não houve a expansão da tributação “*in labore*” e “*in natura*”, não houve o preconizado retorno ao Direito Tributário primitivo.

Entretanto, esta tese, ao identificar no pensamento de Alfredo Augusto Becker a solidariedade social como fundamento da tributação atingiu uma compreensão particular a respeito deste vaticínio, associando-o à defesa que Alfredo Augusto Becker realizou em relação aos tributos não constituírem apenas prestações pecuniárias (obrigações de dar dinheiro ao Estado), mas também que prestações consistentes em obrigações de dar diversas da prestação pecuniária (“*in natura*”) e obrigações de fazer (“*in labore*”). Nesse ponto observa-se que Alfredo Augusto Becker alinha-se ao pensamento de Rubens Gomes de Souza, o qual, na redação superveniente, isto é, ao Teoria Geral do Direito Tributário, do artigo 3º do CTN, empregou a locução “em moeda, ou cujo valor que nela se possa exprimir” o que provocou grande dissenso doutrinário sobre a real natureza da prestação objeto da obrigação tributária principal.

A associação que se faz em relação à filiação de Alfredo Augusto Becker à essa doutrina é que o mesmo estaria logicamente vinculado a embriogenia do Estado descrita no Teoria Geral do Direito Tributário.

Explica-se: quando o jurista gaúcho descreve a natureza das relações entre os indivíduos que formam o Estado salienta a *rapport politique* (a qual seria a própria relação constitucional afirmativa da existência do Estado). No feixe dos vínculos constitutivos desta relação constitucional o jurista gaúcho descreve que o “ir” em direção ao bem comum seria expresso por obrigações de dar ou obrigações de fazer, as quais seriam reguladas pelo Direito Tributário.

³⁰⁰ GIACOMONI, James. **Orçamento governamental**: teoria, sistema e progresso, São Paulo: Atlas, 2017.

O “vir” por sua vez, expressa-se pela participação dos indivíduos no bem comum, participação essa regida sobretudo pelo Direito Administrativo (consistindo o “vir” em direitos a serem usufruídos pelos indivíduos, os quais, portanto, não poderiam configurar tributos).

Disto resulta que, logicamente, outra conclusão não poderia exsurgir do pensamento de Alfredo Augusto Becker: prestações “*in natura*” e “*in labore*” são tributos, sobretudo, porque regidos exclusivamente pelo Direito Tributário.

Entretanto, essa compreensão do tributo (tanto como obrigação de “dar” como obrigação de fazer) defendida por Alfredo Augusto Becker pode ser associada à importância que o jurista gaúcho atribuiu à emergência do *homme situé* no plano da revolução social por ele vaticinada.

Note-se: sendo o *homme situé* o artífice do novo mundo, o protagonista central da democracia governante e o elemento humano no feixe do “ir” em direção ao bem comum, não seria de se estranhar que Alfredo Augusto Becker admitisse que a lei pudesse descrever relações jurídicas tributárias cujo objeto fossem diversificadas prestações cujo objeto seriam obrigações de fazer ou obrigações de dar algo diverso da pecúnia (prestações “*in natura*”), todas estas voltadas à consecução do bem comum.

Ademais, na defesa da tributação “*in labore*” e “*in natura*”, citando A. C. Pigou, Alfredo Augusto Becker argumenta que não é incomum que em tempos modernos a utilização de tributos não pecuniários para se fazer frente a crises socioeconômicas. E, no caso, o próprio jurista gaúcho alardeou a “crise do surgimento de uma nova civilização que nasce da morte da civilização materna e onde as forças genéticas atuam sob a forma de revolução social”. Assim, na esteira de A.C Pigou, portanto, a expansão de tributos “*in labore*” e “*in natura*” a qual não seria uma alternativa para tributos pecuniários, mas sim integrativa.

Desse modo, embora interpretado o posicionamento de Alfredo Augusto Becker em relação a possível proliferação de tributos “*in labore*” e “*in natura*” em uma dimensão mais profunda, isto é, a partir da compreensão do jurista gaúcho das relações de “ir” e “vir” estudadas por ele no tópico da embriogenia do Estado, neste ponto em particular esta tese identifica que esse vaticínio, de fato, não se consumou, notadamente em razão do predomínio da corrente doutrinária que compreende o tributo apenas como uma obrigação de dar dinheiro ao Estado, restando excluída a interpretação que legitimasse também estar no campo da tributação obrigações de fazer e obrigações de dar “*in natura*”.

4.3 DO DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE REVOLUÇÃO SOCIAL

A posição de Alfredo Augusto Becker em relação à elaboração do Direito Positivo é conhecida. Mas convém rememorá-la: o processo de elaboração o Direito Positivo pressupõe uma necessária liberdade de deformação dos fenômenos sociais, sem o que, o Direito Positivo não poderia dominar “a fluída matéria da vida social sobre a qual ele se sobrepõe para disciplinar, nem adquirir a necessária transparência e ineligibilidade”³⁰¹.

Em outras palavras, Alfredo Augusto Becker estabelece entre a realidade social e o Direito Positivo uma espécie de filtro que deforma, quando do seu ingresso ao Direito Positivo, os atos ou fatos sociais, os fatos econômicos, os dados fornecidos por outras ciências etc, os quais se submetem a uma constrição jurídica, isto é, a regra jurídica aprisiona-os.

Alfredo Augusto Becker nega qualquer possibilidade que a interpretação da lei liberte os dados deformados pelo Direito Positivo, pois isto importaria perda da praticabilidade e utilidade do Direito³⁰².

O Direito Positivo, para Alfredo Augusto Becker é um instrumento de ação social que serve a uma política do Estado, a qual pode ser materialista ou espiritualista, coletivista ou personalista (Alfredo Augusto Becker afirma que o Estado não pode assumir uma política neutra, sob pena de condenar-se à inércia e negar-se a si mesmo)³⁰³.

Essa opção política, de acordo com Alfredo Augusto Becker, produziria um Direito Positivo materializante ou espiritualizante, coletivizante ou personalizante, sem que isso prejudicasse a liberdade de deformação de dados conferida ao Direito Positivo³⁰⁴.

A regra jurídica (*rectius*, Direito Positivo), no entender de Alfredo Augusto Becker transforma o determinismo natural, espontâneo ou sujeito à vontade do indivíduo em um determinismo artificial, impondo “àqueles atos e fatos sociais uma distorção específica e um comportamento cuja estrutura e direção se apresentaram ao legislador como necessárias ao bem comum (autêntico ou falso)”³⁰⁵.

E uma consequência importante desse pensamento é a acolhida, por Alfredo Augusto Becker, do entendimento de B. Cocivera, para quem “não é a Economia que domina o Direito

³⁰¹ BECKER, Teoria (...), p. 79.

³⁰² *Ibidem*, p. 105.

³⁰³ *Ibidem*, p. 104.

³⁰⁴ *Ibidem*, p. 105

³⁰⁵ *Ibidem*, p. 79.

Tributário, mas é este que domina àquela, constringindo os fenômenos econômicos a direções diversas daquelas às quais as ‘leis econômicas’ os conduziriam”.

Alfredo Augusto Becker reconhece que o poder de dominação imposto pelo Direito Positivo – que deforma fatos econômicos e sociais e impõe um determinismo artificial em substituição a um determinismo natural das condutas humanas é um instrumento de liberdade do homem, pois confere certeza às relações sociais e permite-lhe construir uma vida “dentro da violenta competição de interesses de outros indivíduos”. Portanto, uma das funções do Direito Positivo é conferir certeza à incerteza das relações sociais³⁰⁶.

Não obstante, Alfredo Augusto Becker afirma que há um problema nesse processo de juridicização deformadora dos dados sociais, que é precisamente o envelhecimento e renovação das estruturas jurídicas provocada pelo progresso de outras ciências.

Nesse caso, ocorre uma obsolescência da regra jurídica (*rectius*, Direito Positivo) ante um fato novo, o que pode resultar em duas situações distintas: a primeira, em que o fato novo serve de matéria-prima para a elaboração de uma nova estrutura jurídica, substitutiva da antiga; a segunda, patológica e irracional, em que se esquece que o fato novo, então desnudado juridicamente, deve se revestir também de uma estrutura jurídica.

Essa situação decorre, segundo Alfredo Augusto Becker, da confusão entre o problema político do conteúdo e o problema jurídico da forma. Calamandrei, citado por Alfredo Augusto Becker, afirma que essa confusão entre o momento político e o momento jurídico e a submersão do jurídico no político não é vista, como deveria ser, como algo patológico e transitório, mas sim como a instauração de uma norma e estável ordem nova. Nisso a função pacificadora e niveladora do Direito se perde, a legalidade resta obscurecida (legalidade esta que é tranquilizadora quanto aos limites de todos a cada um) e a justiça de um caso singular se reduz à “inquietude e incerteza, temor do arbítrio, sede de privilégios, riso perpétuo e eterna escravidão”³⁰⁷.

Esse ponto é importante na compreensão do caráter instrumental do Direito, pois a diferença entre o momento político do jurídico e a estabilidade desse último é ponto crucial, nos dizeres de Calamandrei, dessa feita citado por Alfredo Augusto Becker, para que “qualquer transformação social possa consolidar-se em Direito”³⁰⁸.

Portanto, na linha de raciocínio de Alfredo Augusto Becker não basta apenas o Direito Tributário ser utilizado como um instrumento a serviço de uma política estatal, não basta que o

³⁰⁶ *Ibidem*, p. 81.

³⁰⁷ *Ibidem*, p. 108.

³⁰⁸ *Ibidem*, p. 108.

mesmo possa destruir ou reconstruir a ordem social (e também jurídica e econômica), porquanto o Direito deve conferir certeza e estabilidade a essa nova ordem social.

Então exsurge um problema no pensamento de Alfredo Augusto Becker quando o mesmo se refere à existência ou à possibilidade de existência de uma tensão entre uma regra jurídica (*rectius*, Direito Positivo) e à realidade (entendida no plano dos fatos sociais concreto sobre os quais se verte o Direito Positivo).

Neste caso, de acordo com Alfredo Augusto Becker duas são as consequências possíveis: o retorno do que era jurídico ao estado pré-jurídico, restando legislações cheias de resíduos sem atuação³⁰⁹ ou a revolução social.

No primeiro caso, a perda de juridicidade, segundo Alfredo Augusto Becker, é explicada por J. Haesaert, o qual, posicionando-se como um observador dos movimentos dos fatos sociais atrás da estrutura jurídica, descreve o jogo dos elementos que agem, atrás da organização constitucional dos poderes, usando sua posição e poder para desviar a organização jurídica no sentido dos seus interesses: a máquina dos partidos políticos, a influência das forças econômicas, dos grupos sociais, da opinião pública e do próprio poder estatal tripartido. Alega-se então a mudança das circunstâncias e da inadequação do Direito para regê-la e, aí, inicia-se a fadiga da tensão que a regra jurídica impôs à realidade social, isto é, a relação jurídica é tensionada e gradativamente relaxa sob o efeito do desgaste interno, por intermédio, inicialmente, de inúmeras exceções, depois tolerâncias e, ao final, a sua inutilização, pelo desrespeito à sua eficácia jurídica.

Exemplo disto, para Alfredo Augusto Becker, seria a lei orçamentária, que, como instrumento, foi desabilitada e considerada obsoleta pela aceleração da História e os avanços da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Não obstante, Alfredo Augusto Becker insiste que não é aceitável a renúncia do ‘jurídico’, senão que a necessidade da construção imediata de um outro e novo instrumental jurídico para o Estado manejar sua atividade financeira³¹⁰.

Por outro lado, a segunda consequência resultante da tensão entre o Direito Positivo e a realidade seria a revolução social (implicando a ruptura com as ordens econômica, jurídica e social).

Se, de um lado, é possível reconhecer que da tensão entre o Direito Positivo e a realidade prova a produção de “resíduos legislativos” dotados de eficácia jurídica, mas sem eficácia social (aqui entendida no plano de observância concreta de determinada regra jurídica pela sociedade),

³⁰⁹ *Ibidem*, p. 108-109.

³¹⁰ *Ibidem*, p. 109-110.

de outro, no que interessa a esta tese, não há registro histórico de uma revolução social como resultante única e direta deste tipo de tensão, não obstante Robert Castel registre que desde o alvorecer do capitalismo se observa o divórcio entre a dimensão político-jurídica e a realidade social e econômica³¹¹.

Apenas à guisa de exemplo, observe-se que as revoluções burguesas do século XVIII (Revolução Americana, em 1776 e Revolução Francesa em 1789), a Revolução Bolchevique em 1917, a Revolução Cubana, em 1953 não tiveram como causas primordiais a cogitada inadequação entre o Direito Positivo e a realidade social subjacente a tais movimentos.

Não se confirma, portanto, esse efeito nessa hipótese. Entrementes, não é possível negar que o Direito Positivo, em concurso com outros meios, é um dos instrumentos aos quais o Estado pode se valer para realizar determinadas políticas públicas. Nesse particular, farta é a produção acadêmica que endossa essa afirmativa³¹².

4.4 DA TRIBUTAÇÃO EXTRAFISCAL E A IMPORTÂNCIA DO ORÇAMENTO CÍCLICO

A extrafiscalidade consiste em utilizar o tributo como um instrumento de regulação econômica. Por intermédio da utilização extrafiscal o Estado pode estimular certas condutas (ex. influenciar a produção e consumo de determinados produtos e mercadorias; incentivar investimentos ou orientar a organização empresarial). Assim, por intermédio da tributação o Estado pode promover amplas políticas macroeconômicas, induzindo o comportamento dos agentes e corrigindo eventuais anomalias (externalidades) do ambiente de mercado. No Brasil a extrafiscalidade é consagrada na Constituição e reputam-se como tributos extrafiscais ou regulatórios o II, IE, IPI, IOF, Cide-Combustíveis e ICMS-Combustíveis. Ainda, a progressividade do IPTU e do ITR, com o propósito de promover a função social da propriedade também são consideradas utilizações extrafiscais destes dois impostos sobre a propriedade imobiliária.

³¹¹ CASTEL, Robert. *As metamorfoses da questão social: uma crônica do salário*, tradução de Iraci D. Poleti. Petrópolis, RJ : Vozes, 1998.

³¹² ADAMY, Pedro. Instrumentalização do Direito Tributário. In: AVILA, Humberto (org.). **Fundamentos do Direito Tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012, p. 301-329; GRECO, Marco Aurélio. *Dinâmica da tributação – uma visão funcional*. 2ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

Geraldo Ataliba define a extrafiscalidade “o uso de instrumentos tributários para a obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados”³¹³.

A importância atribuída à extrafiscalidade, na produção doutrinária superveniente à publicação do “Teoria Geral do Direito Tributário” e a adoção da extrafiscalidade como instrumento de intervenção estatal não podem ser creditadas à obra de Alfredo Augusto Becker. Nesse particular, há registros remotos de estudos sobre a extrafiscalidade em Economia, Finanças Públicas, Direito Financeiro e Direito Tributário³¹⁴, não sendo sustentável, portanto, afirmar que a visibilidade da tributação extrafiscal tanto no plano doutrinário quanto legislativo, fosse uma novidade trazida pelo Teoria Geral do Direito Tributário³¹⁵.

Entretanto Alfredo Augusto Becker propôs fazer a extrafiscalidade atuar, dentro de um orçamento cíclico, em conjunto com as despesas, com isto obtendo-se equilíbrio econômico e social. E é este o objeto da análise deste tópico.

4.4.1 Do orçamento cíclico

Alfredo Augusto Becker afirmou a obsolescência do orçamento clássico, ânuo e assentado no equilíbrio contábil-financeiro entre receitas e despesas, defendendo a adoção de um orçamento cíclico, o qual não teria por objetivo o equilíbrio contábil-financeiro, mas sim o equilíbrio econômico e social.

Desta forma, um orçamento cíclico seria permeável a existência de défices e superávites, de acordo com ciclos econômicos. Neste ponto, esta tese conclui por uma forte identificação

³¹³ ATALIBA, Geraldo. IPTU: progressividade. **Revista de Direito Público**, v.23, n.93, jan./mar, 1990, p. 233.

³¹⁴ Para Aliomar Baleeiro há séculos se observam os efeitos econômicos da tributação. BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. p. 179.

³¹⁵ Há intensa produção doutrinária sobre extrafiscalidade. Interessantíssimo artigo de autoria de Hugo de Brito Machado Segundo propõe a análise da extrafiscalidade e economia comportamental. MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Ciência do Direito Tributário, economia comportamental e extrafiscalidade. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, v. 8, n. 2, ago 2018, p. 640-659. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/5252/3853>>. Acesso em: 30 abr. 2019. Além disso, de autoria de José Roberto Vieira, ver também: VIEIRA, José Roberto. IPI e Extrafiscalidade. **Revista de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, nº 91, 2004, Prefácio: O Direito de Crédito do Contribuinte: Excelências e Excrescências. In: CASSULI, Célia Gascho. **O Direito de Crédito do Contribuinte**. Jaraguá do Sul: UNERJ, 2006, A Extrafiscalidade da Lei nº 12.715/2012 e a Capacidade Contributiva: A Convivência do Lobo e do Cordeiro? **Revista de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, nº 118, jun. 2013.

do jurista gaúcho com o pensamento keynesiano (o jurista gaúcho não apenas fundamenta a defesa do orçamento cíclico na clássica obra de John Mainard Keynes³¹⁶, como também cita obra de seu discípulo Richard W Lindholm³¹⁷.

Além disto, na defesa da importância do orçamento como lei em sentido material (e não formal) cita, ainda M. Waline³¹⁸, Gunnar Myrdal³¹⁹, Maurice Duverger³²⁰, E. Sainz de Bujanda³²¹, Gunnar Myrdal, Hugh Dalton, M. Duverger, L. Trotabas, E. Weil, Amílcar de Araújo Falcão, Delfim Silveira, Aliomar Baleeiro, Arízio Viana³²². Entretanto, embora Angelo Angelopoulos não tenha sido listado nesta passagem sobre o orçamento cíclico, uma interessante conclusão do referido autor abona as idéias de Alfredo Augusto Becker. Angelo Angelopoulos, reconhecendo a necessidade de romper com os princípios orçamentários clássicos (ou pelo menos um reajustamento destes princípios para adaptação com o Estado contemporâneo afirma que o orçamento do Estado não seria mais um simples ato em que estariam previstas as receitas e despesas, mas teria uma missão mais ampla: assegurar o pleno emprego, mobilizar forças econômicas inativas (note-se, em concordância com o pensamento

³¹⁶ Nesta tese foi consultada uma edição mais atual em relação àquela consultada por Alfredo Augusto Becker. KEYNES, J. M. **A Teoria Geral do Emprego, do Juro e da Moeda**. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

³¹⁷ *ibidem*, p. 628

³¹⁸ Em concordância com o pensamento de Alfredo Augusto Becker, Marcel Waline, em co-autoria com Julien Laferrière, entendia que o orçamento clássico estaria em crise, em razão das novas funções atribuídas ao Estado, principalmente a intervenção no domínio econômico, de sorte que princípios orçamentários tradicionais como equilíbrio verdadeiro seriam deliberadamente colocados de lado, ante a realidade econômica e financeira estatais de um Estado interventor. LAFERIÈRE, Julien; WALINE, Marcel. **Traité Élémentaire de Science des Finances et Législation Financières**, Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1952, p. 25.

³¹⁹ Conforme informa Ângela Patrícia Bedoya Valdés, Gunnar Myrdal é considerado o pai do Estado do bem-estar social e ganhou o Prêmio Nobel em Ciências Econômicas, em 1974, em conjunto com Friedrich Hayek, por um trabalho considerado pioneiro sobre a teoria do dinheiro e as flutuações econômicas e a interdependência dos fenômenos econômicos, sociais e institucionais. VALDÉS, Angela Patricia Bedoya. **Gunnar Midral (1898-1987) – Prêmio Nobel da Economia 1974**, in Revista de Economia e Administração, vol. 9, n. 1, Janeiro-Junho 2012. Disponível em: <<https://www.uao.edu.co/sites/default/files/4.%20BEDOYA.PDF>>. Acesso em: 30 maio 2019.

³²⁰ Alfredo Augusto Becker expressou concordância com as ideias de Maurice Duverger, no que tange a superação do orçamento clássico (onde predominava o mero equilíbrio contábil e financeiro) e a admissibilidade do uso do orçamento de políticas financeiras por um Estado intervencionista. DUVERGER, Maurice. **Finances Publiques**, Coleção Thémis Science Politiqu, Paris: Presses Universitaires de France, 1979, p. 266-267.

³²¹ A rigor, em Sainz de Bujanda, Alfredo Augusto Becker buscou firmar a compreensão do orçamento como uma lei dotada de maior juridicidade dentro da ordem jurídica estatal. Para Sainz de Bujanda

³²² Arízio Viana, por exemplo, enfatizou o papel das despesas como o verdadeiro ponto de orientação para a classificação das despesas governamentais. *Apud* MACHADO JR. J. Teixeira. A classificação de contas como instrumento de racionalização do orçamento público. Análise dos Sistemas de Classificação da Lei n.º 4.320 de 17 de março de 1964. **Revista do BNDE**. n. 1, jan-jun, 1968. Disponível em: <<https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/14786/1/Revista%20do%20BNDE%20V.5%20n.1%20jan.-jun.%201968.pdf>>. Acesso em: 25 maio 2019.

keynesiano, conforme analisado, adiante) para o aumento da renda nacional e do nível de vida³²³.

Assim sendo, uma incursão no pensamento keynesiano quanto à forma como se comporta a economia e como um orçamento cíclico poderia resultar em prosperidade econômica se faz necessária.

Sobre o funcionamento da economia, em síntese, Jonh Maynard Keynes, conhecido como o fundador da Macroeconomia, refuta as teorias econômicas clássicas e sustenta que o mercado não é e não funciona com uma ordem natural, mecanicista e ordenada por uma lógica newtoniana e, portanto, não existe no mercado forças endógenas aptas, em situações de desemprego, gerar situações de pleno emprego.

Keynes desmitifica pressupostos da economia clássica, entre eles, a “mão invisível do mercado”, a maximização de lucros pelas empresas e maximização de utilidade pelos consumidores – que, em si, pressupõe outro “mito” impugnado por Keynes, a saber, o *homo economicus*³²⁴ – e, igualmente, a flexibilização gerada pelo mercado de forma automática em relação a preços, salários e taxas de juros.

Na obra “A Teoria Geral do Emprego, do Juro e da Moeda” Keynes refuta a ideia dos economistas clássicos quanto ao equilíbrio estável do pleno emprego afirmando que: “[...] a teoria clássica tem o costume de se basear numa pretensa fluidez dos salários nominais a suposta aptidão do sistema econômico para se ajustar por si mesmo; e, quando há rigidez, de atribuir a essa rigidez a responsabilidade pelos desajustamentos”³²⁵.

³²³ ANGELOPOULOS, Angelo. *L'Etat et la Prosperité Sociale*, Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1949, p. 193.

³²⁴ Ao impugnar as impossibilidades de previsão de cenários econômicos futuros, Keynes acentuava a dependência de tais previsões a fatores variáveis, entre eles, as diferentes informações disponibilizadas aos indivíduos, ou, ainda, a possibilidade que mesmas informações poderiam gerar conclusões diferentes nos indivíduos. Assim, afastando a racionalidade clássica do *homo economicus*, Keynes desenvolve a ideia de “animal spirits”, sustentando que oscilações de política e social gerariam oscilações econômicas, entretanto, o processo decisório dos indivíduos não poderia desconsiderar fatores psicológicos. Diz Keynes: “Além da causa devida à especulação, a instabilidade econômica encontra outra causa, inerente à natureza humana, no fato de que grande parte das nossas atividades positivas depende mais do otimismo espontâneo do que de uma expectativa matemática, seja moral, hedonista ou econômica. Provavelmente a maior parte das nossas decisões de fazer algo positivo, cujo efeito final necessita de certo prazo para se produzir, deva ser considerada a manifestação do nosso entusiasmo — como um instinto espontâneo de agir, em vez de não fazer nada e não o resultado de uma média ponderada de lucros quantitativos multiplicados pelas probabilidades quantitativas. O empreendedor procura convencer-se a si próprio de que a principal força motriz da sua atividade reside nas afirmações de seu propósito, por mais ingênuas e sinceras que possam ser. Basta que o empreendimento seja um pouco maior que uma expedição ao Polo Sul para ser baseado no cálculo exato dos lucros futuros. Dessa maneira, ao se arrefecer o entusiasmo e ao vacilar o otimismo espontâneo, ficamos na dependência apenas da previsão matemática e aí o empreendimento desfalece e morre — embora o temor da perda seja tão desprovido de base lógica como eram antes as esperanças de ganhar”. *op. cit* p. 160-170.

³²⁵ KEYNES, *op. cit* p. 247.

O resumo da teoria de Keynes é realizado por ele mesmo, quando afirma que:

As grandes linhas da nossa teoria podem expressar-se da maneira que se segue. Quando o emprego aumenta, aumenta, também, o rendimento real agregado. A psicologia da comunidade é tal que, quando o rendimento real agregado aumenta, o consumo agregado também aumenta, porém não tanto quanto o rendimento. Em consequência, os empresários sofreriam uma perda se o aumento total do emprego se destinasse a satisfazer a maior procura para consumo imediato. Dessa maneira, para justificar qualquer volume de emprego, deve existir um volume de investimento suficiente para absorver o excesso da produção total sobre o que a comunidade deseja consumir quando o emprego se acha em determinado nível. A não ser que haja este volume de investimento, as receitas dos empresários serão menores que as necessárias para induzi-los a oferecer tal volume de emprego. Daqui se segue, portanto, que, dado o que chamaremos de propensão a consumir da comunidade, o nível de equilíbrio do emprego, isto é, o nível em que nada incita os empresários em conjunto a aumentar ou reduzir o emprego, dependerá do montante de investimento corrente.³²⁶

Observe-se que Keynes rejeitou a descrição clássica da economia como o “melhor dos mundos” onde tudo funciona de forma excelente (maximização de lucros e maximização de utilidades) sendo indesejável a intervenção estatal (admitindo-se tal interferência apenas em níveis mínimos), pois, do contrário, a intervenção provocaria desvios no equilíbrio natural do mercado. Keynes também contestou a visão econômica clássica de que o desemprego seria apenas setorial e solucionável a longo prazo e não generalizado. E é justamente essa situação (desemprego generalizado) que é, de fato, o *punctum saliens* da teoria keynesiana: para Keynes a economia apresenta uma instabilidade endógena e, se deixada fluir livremente (isto é, sem o controle estatal) poderia resultar em situações de elevado e generalizado desemprego, de forma cíclica, apontando que “os principais defeitos da sociedade econômica em que vivemos são a sua incapacidade para proporcionar o pleno emprego e a sua arbitrária e desigual distribuição da riqueza e do rendimento”³²⁷.

Com base nas ideias de Keynes, generalizou-se uma equivocada crença de que orçamentos cíclicos geravam, a rigor, uma irresponsabilidade estatal em relação aos gastos públicos e uma permissividade estatal igualmente irresponsável em relação a défices orçamentários, desde que justificados pela busca de prosperidade econômica, entre outras distorções³²⁸.

Entretanto, isto não é correto. Keynes analisou os efeitos nocivos da concentração de renda e riqueza, a saber: (i) a separação das classes sociais provoca o solapamento da

³²⁶ *Ibidem*, p. 62.

³²⁷ *Ibidem*, p. 341.

³²⁸ CARVALHO, Fernando J. Cardim. Equilíbrio Fiscal e política econômica keynesiana. **Revista Análise Econômica**, Porto Alegre, ano 26, n. 50, p. 7-25, setembro de 2008, p. 8-9.

legitimidade do capitalismo, na medida em que ricos usufruem da riqueza social sem terem contribuído para sua criação; (ii) prejudica o consumo, pois ricos consomem menos em proporção a renda, ao passo que pobres consomem mais e, por não disporem de renda, seriam privados dessa possibilidade; (iii) como Keynes associa consumo e emprego e, nesta situação, a demanda total por bens é fraca, o baixo consumo viria a desestimular a produção de bens de consumo e investimento e, conseqüentemente, haveria desemprego.

Por tais motivos Keynes sustentava que como o capitalismo não gerava níveis contínuos de demanda agregada capazes de alcançar o pleno emprego e o pleno uso da capacidade produtiva existente, demandando, por conseguinte, intervenção ativa do Estado, mediante mudanças institucionais (como a introdução de impostos progressivos, impostos sobre capital e heranças). Contudo, a obra de Keynes surge em um momento de debate profundo sobre a possibilidade (ou não) de outros mecanismos que não os de mercado organizar a produção e se uma economia socialista poderia gerar e processar o mesmo volume de informação que os mercados capitalistas. De acordo com Fernando Jardim de Carvalho, tal debate

levou a um quase-consenso em torno da ideia de que, embora fosse concebível teoricamente algum mecanismo que reunisse todas as informações necessárias para a decisão econômica eficiente, na prática não haveria qualquer possibilidade real de desenvolvê-lo”. Assim, concluiu-se que, ressalvadas as falhas de mercado, seria melhor permitir a livre operação de mercados do que permitir a abertura de espaço para a intervenção estatal³²⁹.

Entretanto, para Fernando J. Cardim de Carvalho, o problema que Keynes queria resolver era outro, baseado em outra indagação, a saber: por que as economias modernas não seriam capazes de utilizar plenamente seus recursos disponíveis? Afirma então o referido autor que economistas como Lucas e Milton Friedmann responderiam que os desempregados abandonariam seus empregos porque preferem o lazer; já Keynes responderia que os desempregados assim o são porque foram demitidos por seus empregadores (desemprego involuntário).

Esclarece ainda Fernando J. Cardim de Carvalho que o problema que Keynes queria resolver não era saber porque havendo necessidades a serem satisfeitas [no ambiente de mercado] os recursos são deixados ociosos. Para Keynes, diz o referido autor, uma economia empresarial/monetária não se organiza para satisfazer necessidades, mas sim para atender demandas de mercado (as quais se apoiam em poder de compra). Em outras palavras, empresas

³²⁹ *Ibidem*, p. 11.

não existem para satisfazer as demandas de consumo de seus proprietários, mas sim para obter lucros, “móvel e causa de sua existência”.

Desse modo, explica Fernando J. Cardim de Carvalho o sucesso de uma empresa seria determinado não pela sua produção tecnicamente eficiente, tampouco pela capacidade de colocar seus produtos no mercado, mas sim pela capacidade do empresário prever, o mais precisamente possível, que produtos serão demandados pelo mercado de modo a produzir aquilo que é vendável, não o que é redundante ou indesejado por compradores, obtendo, deste modo, lucro.

Assim, explica o citado autor, para Keynes o arranjo produtivo desejável para o pleno emprego depende da expectativa dos empresários em relação à demanda: se a expectativa for de uma demanda elevada, empresários contratam empregados e investem em equipamentos, por outro lado, se não for elevada, evidentemente tais decisões de investimento não serão realizadas.

Entretantes, prossegue Fernando J. Cardim de Carvalho, o problema que Keynes visualizou ocorre quanto os empresários são malsucedidos na avaliação da demanda futura e, portanto, devem assumir os riscos desta avaliação e respectiva escolha de investimento. Essa situação, provocada pela incerteza quanto ao futuro e o risco de prejuízo (até mesmo a falência) podem gerar no empresariado, segundo Keynes, duas situações distintas: empresários dotados de “animal spirits” assumirão o riscos, vão investir e gerar empregos, criando riquezas para a sociedade. Já aqueles que optam por investimentos mais seguros represarão ativos líquidos, isto é, buscarão refúgio na acumulação de dinheiro, com isto gerando desemprego e recessão econômica.

Por outro lado, Keynes também avalia o comportamento do consumidor: se a avaliação do mesmo quanto ao futuro é incerta, o mesmo tende a abster-se de consumir e a poupar. Essa conduta do consumidor, por conseguinte, gera uma outra expectativa no empresariado: se a demanda futura é insuficiente (porque consumidores optam em não consumir), não haveria segurança em investir e gerar empregos, implicando, deste modo, a ociosidade dos fatores da produção: desemprego, recessão.

Assim, neste quadro de diferentes expectativas resultarem em diferentes comportamento de empresários e consumidores em economias definidas por Keynes como “economias monetárias” (isto é, economias em que a moeda é uma forma de riqueza alternativa a outras formas de ativos, tais como bens de capital e outros fatores da produção) é que se insere a intervenção do Estado proposta por Keynes.

Explica Fernando J. Cardim de Carvalho que, para Keynes, a intervenção do Estado não seria alocativa, mas sim uma intervenção que mobilizaria os fatores da produção, pois a preocupação de Keynes não era com os fatores da produção efetivamente empregados, mas sim com os fatores ociosos.

Deste modo, para Keynes o Estado poderia lançar mão de duas medidas interventivas para ajustar a demanda: a primeira mediante a manipulação dos juros sobre ativos; a segunda, mediante a adoção de políticas fiscais, que podem regular a demanda diretamente por intermédio de gastos ou por intermédio de tributos sobre os agentes privados.

De acordo com Keynes, a primeira medida (manipulação de juros) tenderia a apresentar efeitos maiores na decisão de investir, principalmente no mercado de ativos reais (equipamentos e construções). Já a segunda medida (política fiscal) induziria variações no gasto privado, se realizada por intermédio de tributos; se amparada no aumento de despesas/gastos públicos, de acordo com Keynes, cada dispêndio estatal se transforma em renda para o agente privado, portanto, a renda aumentada em razão do gasto público amplia o consumo do agente privado beneficiado, aumentando, por conseguinte, a renda daqueles que suprem as demandas de consumo dos mesmos agentes privados beneficiados, gerando um consumo também por parte daqueles que suprem as demandas de consumo, impulsionando, assim, a economia, mediante um efeito que Keynes denominou “multiplicador”.

Assim Fernando J. Cardim de Carvalho desmistifica uma das distorções do pensamento de Keynes em relação ao estímulo ao gasto público irresponsável e défices orçamentários igualmente irresponsáveis, explicando o que seriam “finanças funcionais”. Diz ele que é possível que um gasto público seja necessário para alcançar ou manter o pleno emprego, pois uma política fiscal é definida por um nível adequado de gastos públicos e não de déficit. Assim havendo alguma deficiência de demanda agregada o gasto público se faz necessário, já que poderá surgir também um aumento da demanda do consumo, ensejando a formação de emprego³³⁰.

Entretentes, Keynes assumiu realisticamente que o modelo por ele descrito era ideal e relativamente improvável, ou seja, seria concretamente possível que a política fiscal falhasse (por exemplo, mesmo com o anúncio de investimentos públicos, empresários profundamente pessimistas poderiam optar em não investir em equipamentos e gerar empregos, ensejando um multiplicador diminuto ou mesmo inexistente, impactando demanda e receitas sobre consumo). E é nesse ponto, portanto, que se estrutura o pensamento keynesiano em relação ao orçamento

³³⁰ *Ibidem*, p. 6-17.

cíclico. Explica Fernando J. Cardim de Carvalho que em condições excepcionalmente adversas o Estado poderia instituir uma política fiscal geradora de déficit de forma deliberada. Assim, se por exemplo, ocorre um cenário de “gasto público elevado, com baixo multiplicador e baixa sensibilidade das receitas de impostos a variações da renda agregada (se, por exemplo, uma expansão dos gastos for acoplada a uma redução de impostos) poderia conduzir a um déficit público mais amplo” o qual poderia ser superado a *posteriori*, mediante a recuperação econômica a ser esperada por tal política fiscal.

Outrossim, sustenta Fernando J. Cardim de Carvalho, que é por essas razões que não se pode imputar à teoria keynesiana uma “irrelevância do equilíbrio fiscal”, muito pelo contrário, Keynes entendia que uma política pública efetiva poderia até ser dispensada, caso as expectativas do setor privado já respondessem, de imediato, as demandas necessárias. Caso isto não ocorresse, o anúncio do investimento realmente deveria ser realizado, de forma a evitar efeitos colaterais na economia. Por outro lado, segundo explica o referido autor, “o orçamento poderia ser equilibrado ao final da expansão do nível de atividades, ou financiado pela colocação de títulos de longo prazo no momento em que isto já não pudesse mais perturbar o mercado de capitais”³³¹.

Um ponto importante percebido por Keynes, contudo, é que a política fiscal por ele concebida teria uma finalidade básica: interferir no mercado para regular a demanda agregada e sustentar o pleno emprego. Deste modo, uma política fiscal que implicasse expansão de gastos públicos não poderia ser aplicada em situações de pleno emprego, pois o somatório da demanda pública com a demanda privada ultrapassaria a capacidade produtiva do mercado e ensejaria, efetivamente, inflação.

Entretanto, Keynes reconheceu dois pontos importantes: o primeiro, o dever do Estado em regularizar, quando necessário, a demanda agregada e a sustentação do pleno emprego e o segundo, a obrigação do Estado de ofertar permanentemente serviços públicos como educação, saúde, segurança etc (os quais seriam relativamente fixos, independentemente de estar ou não a economia em situação de pleno emprego). Diante da percepção destes dois pontos Keynes sugere uma flexibilização na política de gastos públicos, a fim de evitar conflito entre esses dois deveres estatais. Para isso, então, Keynes propõe dois orçamentos fiscais, a saber: (i) orçamento de gastos correntes (contemplando os gastos permanentes e inadiáveis do Estado) e cujo equilíbrio contínuo e permanente seria exigido (tal equilíbrio neutralizaria os efeitos de tais gastos na demanda agregada) e (ii) orçamento de gastos de capital, concebido para atuar de

³³¹ CARVALHO, Equilíbrio (...), p. 19.

forma cíclica, de acordo com o nível de emprego. Assim, o ritmo da execução deste orçamento, no decorrer do tempo, seria flexível, variável e discricionário, conforme a conjuntura econômica.

Fernando J. Cardim de Carvalho registra que uma variante desta proposta keynesiana foi efetivamente implementada nos EUA, durante o governo de John Kennedy: a coexistência de um orçamento de pleno emprego (o qual deveria estar permanentemente equilibrado) e um orçamento corrente, o qual variável: deficitário em situações de desemprego involuntário, superavitário ou equilibrado em situações próximas de pleno emprego.

Esclarecidos pois, a gênese teórica do orçamento cíclico proposto por Alfredo Augusto Becker a visão do jurista gaúcho pode ser melhor compreendida, observadas as proporções impostas pela visão keynesiana adotada pelo mesmo, mediante uma metáfora de um episódio bíblico, cuja passagem relata a interpretação que José faz em relação ao sonho do faraó egípcio com as vacas gordas e vacas magras: no período de vacas gordas, administre-se o superávit e realize-se a reserva, para suportar o período de vacas magras.

Contudo, considerando que não existem, por ora, “Josés” bíblicos, inspirados por Deus para interpretar com razoável juízo de certeza os possíveis cenários econômicos futuros, a implementação de um orçamento de despesas correntes/cíclico (isto é, um orçamento que suportasse variações entre défices e superávites de acordo com ciclos econômicos, tendo por propósito principal obter equilíbrio social e econômico) é, *per se*, de difícil implementação.

Nesse sentido, o próprio Keynes rejeitava a possibilidade de se prever, com absoluta segurança, comportamentos futuros no ambiente econômico, reconhecendo as dificuldades para prognósticos de expectativas de demanda de empresários e consumidores, que poderiam ou não apresentar o “*animal spirit*”. À guisa de exemplo, diz Keynes:

O nosso conhecimento dos fatores que regularão a receita de um investimento alguns anos mais tarde é, em geral, muito limitado e, com frequência, desprezível. Se falarmos com franqueza, temos de admitir que as bases do nosso conhecimento para calcular a receita provável dentro de dez anos de uma estrada de ferro, uma mina de cobre, uma fábrica de tecidos, a aceitação de um produto farmacêutico, um navio transatlântico ou um imóvel no centro comercial de Londres pouco significam e, às vezes, a nada levam.³³²

E Alfredo Augusto Becker parte desta premissa fundamental para a defesa do orçamento cíclico, afirmando que para a criação artística do orçamento o jurista deve ter certeza (“extrema

³³² *Ibidem*, p. 161.

probabilidade”) dos dados brutos fornecidos pela Economia Política, Ciência das Finanças Públicas e Política Fiscal para elaborar o orçamento cíclico.

Mas o orçamento cíclico, no pensamento de Becker, não é apenas importante como instrumento de Política Fiscal, pois o jurista gaúcho agregou a possibilidade de uma tributação extrafiscal atuar em conjunto com a despesa orçamentária.

Lamentavelmente, contudo, Alfredo Augusto Becker não aprofundou essa proposição, tampouco apresentou exemplos de como uma tributação extrafiscal poderia atuar em conjunto com determinada despesa dentro de um orçamento cíclico, o que dificulta visualizar e compreender a extensão do pensamento do jurista gaúcho, neste particular.

Por outro lado, jamais o Estado brasileiro se valeu deste modelo orçamentário³³³, restando lacunosas as possibilidades de criação de tributações extrafiscais atuando em concurso com determinadas despesas orçamentárias³³⁴ para a obtenção de equilíbrio econômico e social.

Todavia, deve ser destacado que a concordância que Alfredo Augusto Becker apresentou em relação à admissibilidade (senão a necessidade) de uma economia dirigida e a fé que o mesmo manifestou quanto à possibilidade da Ciência das Finanças trazer subsídios para a formação de um juízo de certeza em relação a determinados acontecimentos econômicos futuros e, por conseguinte, a possibilidade de um orçamento ser construído em consideração às possíveis variações futuras, justifica tal entendimento.

Deste modo, partindo-se desta premissa, não se poderia desconsiderar que apenas no atual estado da arte se poderia objetar a impossibilidade de um orçamento cíclico atuar em conjunto com a tributação, ante a inviabilidade de se estabelecer um juízo de certeza em relação a determinados acontecimentos econômicos futuros.

Contudo, não parece impossível que em um futuro não muito distante, com o avanço da tecnologia e o reforço à possibilidade de processamento de dados em larga escala (basta

³³³ José Afonso da Silva registra que poucas foram as experiências com orçamentos cíclicos, apontando o seu emprego somente na Suécia, Dinamarca, Finlândia, Bélgica e Suíça no período subsequente à Grande Depressão. SILVA, José Afonso da. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1973. p.1. Pedro Germano dos Anjos assinala, por sua vez, que apenas a partir da Constituição de 1946 é que surgiu o planejamento com o viés de intervenção na economia. Afirma também o referido autor que tanto a Constituição de 1946 quanto a Lei 4.320/64 evidenciam uma forte influência do regime do orçamento cíclico. ANJOS, Pedro Germano. **Controle Jurisdicional do Orçamento: Planejamento Orçamentário e Diálogo Constitucional o cumprimento dos direitos fundamentais a prestações fáticas**. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade Federal da Bahia, Bahia, 2010, Orientador Prof. Dr. Saulo Casali Bahia. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/10742/1/Pedro%20Germano%20dos%20Anjos.pdf>> Acesso em: 02 maio 2019.

³³⁴ Esclareça-se: existe tributação extrafiscal que atua em conjunto com despesa, v.g. contribuições de intervenção no domínio econômico. Contudo, o que se objeta é que não na experiência orçamentária brasileira a adoção de orçamento cíclico.

considerar que já se encontram no mercado computadores quânticos e que recentemente foi revelada, mediante o processamento de 8 petabytes, a primeira fotografia de um buraco negro³³⁵), seja possível prever, com razoável dose de probabilidade, determinados cenários econômicos futuros e, desse modo, adotar-se orçamentos cíclicos e utilizar a tributação como instrumento de intervenção estatal.

Ademais, trazendo a discussão a sistemática orçamentária adotada no Brasil, não se pode olvidar que atualmente orçamentos são produzidos com bases em estimativas de receitas e a fixação prévia de despesas³³⁶. O artigo 30 da Lei 4.320/64 estabelece que “a estimativa da

³³⁵ A Fundação Nacional de Ciências (National Science Foundation) divulgou no dia 10/04/2019 a foto de um buraco negro, situado na galáxia Messier 87, localizada no aglomerado vizinho de Virgem, a 55 milhões de anos-luz da Terra. Para obter-se a imagem (que, a princípio, demandaria um telescópio cuja lente teria que ter o tamanho equivalente ao do Planeta Terra), o projeto Event Horizon Telescop conectou radiotelescópios de todo o mundo, com isto criando um telescópio virtual gigantesco, do tamanho do planeta Terra. Os dados coletados (8 petabytes, coletados em dois anos) foram reunidos e depois compilados por um algoritmo, que gerou a imagem mostrando o real aspecto do buraco negro. Os números para a realização desta façanha são impressionantes: a distância do buraco negro, em relação a Terra é de 495 trilhões de quilômetros, 200 cientistas distribuídos em 20 países e o dado mais interessante: os 8 petabytes gerados pelos pesquisadores foram armazenados em discos rígidos que ocuparam um avião comercial, para serem transportados. A técnica desenvolvida pela equipe do NSC permite que o EHT obtenha uma resolução impressionante, a ponto de permitir a leitura de um jornal em Nova Iorque a partir de uma calçada em Paris. C.f. GNIPER, Patrícia. **Revelada a primeira foto de um buraco negro – e ela é incrível.** Disponível em <https://canaltech.com.br/espaco/revelada-a-primeira-foto-real-de-um-buraco-negro-e-ela-e-incrivel-136865> e, da mesma autora, **Entenda por que a imagem real do buraco negro é tão importante, mesmo “borrada”.** Disponível em: <<https://canaltech.com.br/espaco/entenda-por-que-a-imagem-real-do-buraco-negro-e-tao-importante-mesmo-borrada-137093/>>. Ambas as matérias foram acessadas em 06/05/2019. Além disso, a grande promessa para o processamento de dados, o computador quântico, já é uma realidade. A empresa Google fabricou o Bristlecone de 72 qubits, a Intel fabricou o Tangle Lake, de 49 qubits. A IBM, por sua vez, já anunciou uma versão comercial do computador quântico, lançado no dia 08/04/2019. Por sua vez, a empresa IonQ lançou o mais avançado processador quântico da atualidade: o IonQ, com 79 qubits. Apenas para ilustrar a capacidade de um computador quântico, “em 1997, o Deep Blue da IBM analisava 200 milhões de movimentos por segundo para superar o campeão de xadrez Garry Kasparov. Uma máquina quântica, por outro lado, seria capaz de analisar 1 trilhão de movimentos a cada segundo. Essa capacidade de processamento permitirá que problemas que poderiam levar anos sejam resolvidos em segundos”. Cfe. NISHIKIORI, Igor. **O que é processador quântico? Entenda como funciona a tecnologia.** Disponível em: <<https://www.techtudo.com.br/noticias/2018/07/o-que-e-processador-quantico-entenda-como-funciona-a-tecnologia.ghtml>> e também: s/a. **IBM anuncia o primeiro computador quântico comercial.** Disponível em: <<https://epocanegocios.globo.com/Tecnologia/noticia/2019/01/ibm-anuncia-o-primeiro-computador-quantico-comercial.html>>. GARRETT, Felipe. **Conheça o IonQ, computador quântico mais poderoso do mundo.** Disponível em: <https://www.techtudo.com.br/noticias/2019/01/conheca-o-ionq-computador-quantico-mais-poderoso-do-mundo.ghtml> e, do mesmo autor: **Computador e Processador Quântico: sete coisas que você precisa saber.** Disponível em: <<https://www.techtudo.com.br/noticias/2018/03/computador-e-processador-quantico-sete-coisas-que-voce-precisa-saber.ghtml>>. Todas as matérias foram acessadas em: 06 maio 2019.

³³⁶ O artigo 165 da Constituição de 1988 estabelece o processo de elaboração de orçamento, aplicável à União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, a partir de três leis: i) o Plano Plurianual (PPA); ii) a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); iii) a Lei Orçamentária Anual (LOA). Tais leis são elaboradas pelo Poder Executivo e devem ser encaminhadas para apreciação e aprovação pelo Poder Legislativo. O PPA estabelece as diretrizes e objetivos previstas para o mandato do chefe do Poder Executivo, assim como propõe os meios para a consecução de tais objetivos, prevendo despesas de capital e outras relacionadas, despesas referentes a programas de duração continuada e investimentos cujo prazo de duração seja superior a um ano. No âmbito federal, o PPA deve ser encaminhado ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto do primeiro ano do mandato do Presidente da República. A LDO e a LOA, elaboradas anualmente, devem observar as diretrizes e objetivos estabelecidos no PPA. A LDO estabelece quais metas e prioridades do PPA serão tratadas no ano seguinte, informa a pretensão de

receita terá por base as demonstrações mensais da receita arrecadada, a arrecadação dos três últimos exercícios, pelo menos, bem como as circunstâncias de ordem conjuntural e outras, que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita”.

Outrossim, pelas mesmas razões acima expostas, esta tese conclui que é possível o emprego da extrafiscalidade em concurso com determinadas despesas, para a obtenção de equilíbrio econômico e social.

Entretanto, para a consecução deste fim, é imperativo que a ordem jurídica autorize um elevado grau de intervenção do Estado no ambiente econômico, que se altere a compreensão de tributo apenas como prestação que tem por objeto uma obrigação de dar dinheiro ao Estado e, por fim, uma sólida conscientização e concretização da solidariedade social no seio da comunidade atingida pela tributação.

Partindo-se destas premissas, um exemplo pode ser cogitado:

(i) cenário previsto 1: no exercício fiscal do ano de 2019 obtém-se uma previsão razoável de certeza quanto à diminuição de empregos para determinada categoria profissional, por exemplo, médicos, para o exercício fiscal de 2020.

(ii) consequência esperada: estimativa de arrecadação do imposto de renda sobre os acréscimos patrimoniais advindos pela prestação de serviços médicos reduzida para o exercício de 2020, impactando as receitas e, por conseguinte, as dotações orçamentárias globais.

(iii) cenário previsto 2: baixa dotação orçamentária para saúde e previsão de aumento de demanda de serviços públicos de saúde.

Para a administração deste cenário futuro poderia ser criado um imposto extrafiscal, que atuando em concurso com a despesa para serviços públicos de saúde, teria por resultado o

eventuais alterações na legislação tributária, política remuneratória e quadro de pessoal do serviço público, bem como determina algumas obrigações de transparência. O projeto de LDO, no plano federal, deve ser encaminhada ao Congresso Nacional até o dia 15 de abril de cada ano. A partir daí, a LOA é elaborada e o seu projeto, no âmbito federal, deve ser encaminhado ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto de cada ano. A LOA é o orçamento anual. Esta lei especifica todas as despesas e receitas que serão realizadas no ano subsequente ao de sua elaboração pelo Poder Executivo. Em relação as despesas, a LOA deverá indicar quanto será gasto, em que área de governo (saúde, educação, segurança pública) e para que. A LOA é estruturada em três documentos: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e orçamento de investimento das estatais. Importa destacar que eventuais emendas à LOA, pelo Poder Legislativo, devem observar as seguintes condições: (I) compatibilidade com o PPA e a LDO, (ii) não podem incidir sobre as despesas com pessoal e seus encargos, o pagamento dos serviços da dívida pública ou as transferências tributárias constitucionais. As emendas podem ser vetadas pelo Poder Executivo, cabendo ao Poder Legislativo manter ou rejeitar o veto, pelo voto da maioria dos membros da casa legislativa, em escrutínio secreto. Acaso a proposta de LOA não seja encaminhada ao Poder Legislativo ou venha ser inteiramente rejeitada pelo Poder Legislativo, valerá para o exercício subsequente a LOA em execução no exercício corrente. Complementa a legislação orçamentária a Lei Complementar 101/ 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e a Lei 10.257/2000 (que, no seus artigos 4º, III e 44 tratam do orçamento participativo no âmbito municipal).

atendimento da demanda por serviços públicos de saúde. Tal imposto teria por hipótese de incidência a obrigatoriedade para todos os médicos prestarem serviços médicos em um número determinado de horas em favor do SUS, no exercício de 2020.

Nesse caso, o imposto extrafiscal (aqui hipoteticamente considerado como tal) seria compulsório, reduzível a moeda (mediante a multiplicação de um determinado fator - por exemplo, estimativa de mercado quanto ao valor da hora de trabalho daquela especialidade médica – pelo número de horas de trabalho efetivamente prestadas no âmbito do SUS), instituído em lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada (pressupondo-se obviamente uma regulamentação prévia para o credenciamento de tais profissionais, fixação de locais e escala de trabalho etc.). A hipótese aqui cogitada seria então a de um imposto extrafiscal que teria por objeto uma obrigação de fazer, não teria finalidade puramente arrecadatória e atuaria em concurso com as despesas orçamentárias com o serviço público de saúde.

Ainda que se objete que nesse exemplo não seria necessário ampliar o conceito de tributo para obrigações de fazer, bastando utilizar o instrumento extrafiscal da isenção do imposto de renda em valor equivalente a um determinado percentual sobre as horas trabalhadas em favor do SUS, a ser concedida de forma diferenciada entre médicos empregados e não empregados (para os médicos empregados, a fruição da isenção seria imediata, para os desempregados a fruição restaria postergada para exercícios futuros, quando o cenário de empregabilidade se alterasse). Entende-se que nessa situação a isenção só teria o efeito econômico e social esperado (ampliação da prestação de serviços médicos) se houvesse obrigatoriedade na prestação de serviços médicos em favor do SUS. E nessa hipótese, portanto, não seria uma isenção, mas sim um imposto.

Observe-se, se a prestação de serviços médicos não fosse, no exemplo dado, obrigatória, muitos médicos poderiam optar em simplesmente não trabalhar no exercício de 2020 e por consequência, não fruir futuramente da isenção.

Desse modo, a legislação que instituísse a isenção condicionando a fruição futura à obrigatoriedade da prestação de serviços médicos em favor do SUS não seria, a rigor, uma isenção, mas autêntico imposto, que teria por hipótese de incidência a prestação de serviços médicos em favor do SUS e a base de cálculo apurada pela multiplicação do valor estimado da hora pelo número de horas efetivamente trabalhadas em favor do SUS.

Isto posto, duas objeções demandam superação, para restar admissível esse exemplo de imposto extrafiscal: a primeira seria a desigualdade de tratamento tributário entre médicos e demais profissionais e a possibilidade do imposto extrafiscal desestimular o ingresso na

profissão de médico. Para a superação desta objeção, recomendável que o imposto extrafiscal estabelecesse um número de horas pequeno, por exemplo, uma jornada de oito horas no ano de 2020. Essa situação restaria assimilável ao trabalho em mesas eleitorais (e não se cogita que há desigualdade não razoável entre eleitores que prestam e eleitores que não prestam o serviço eleitoral obrigatório) e obviamente não teria efeito em relação a eventual barreira de entrada à profissão de médico.

A segunda objeção relaciona-se à capacidade contributiva dos médicos empregados e médicos desempregados em relação ao imposto de renda. E nesta situação, não se visualiza nenhum problema, pois o médico empregado contribui com o imposto de renda porque realiza o fato jurídico tributário deste imposto. E contribui com o imposto sobre “serviço médico compulsório” porque realiza o fato jurídico tributário deste imposto. Responde, portanto, de acordo com sua capacidade contributiva. Já o médico desempregado realiza apenas o fato jurídico tributário relativo ao imposto sobre o “serviço médico compulsório” e nessa situação, contribui apenas com esse imposto, também de acordo com a sua capacidade contributiva.

Por fim, em relação a esse exemplo, importa destacar que este tipo de tributação pressupõe uma elevada conscientização da solidariedade social não apenas como um princípio constitucional, mas como uma solidariedade efetiva, baseada no cogitado “humanismo cristão”, que impulsionaria a revolução social preconizada por Alfredo Augusto Becker.

Um outro exemplo, agora cogitando um tributo cujo objeto fosse uma obrigação de dar “*in natura*”. O cenário previsto para o exercício de 2020 seria a queda da produção de feijão ante o excesso de produção em 2019. Há baixa dotação orçamentária para fornecimento de merenda escolar também para 2020. Neste cenário, cria-se um imposto extrafiscal, tornando obrigatória aos produtores de feijão, no exercício fiscal de 2020, a entrega de um determinado número de toneladas de feijão à Secretaria de Educação (que posteriormente distribuiria às escolas). Observe-se: a hipótese de incidência deste imposto seria “ser produtor de feijão”. A base de cálculo seria o valor equivalente às toneladas de feijão efetivamente dadas ao Estado. O efeito econômico social a ser obtido com este imposto extrafiscal seria o escoamento e aproveitamento do excesso do feijão produzido em 2019 e o estímulo à cultura e à industrialização do feijão para atendimento da demanda interna em 2020 (já que o excesso seria absorvido pelo próprio Estado).

Em relação a esse exemplo, poderia se objetar que o Estado poderia simplesmente comprar o feijão por um baixo preço (ante o excesso de produção) ou poderia desapropriar o excesso da produção de feijão, pagando justa indenização aos produtores. Nesse caso, entretanto, perderia-se a oportunidade de utilizar um imposto extrafiscal que atuaria em

conjunto com o esforço da despesa orçamentária da merenda escolar, impondo ao Estado um desembolso financeiro imediato (ou quase que imediato, na hipótese da desapropriação) que, com o imposto extrafiscal, não se faria necessário.

Por outro lado, importante mencionar que tributos “*in natura*” não foram ignorados no desenvolvimento histórico da tributação, sendo que houve, na experiência socialista relativamente recente, a existência de um imposto sobre produção agrícola. Lênin, o líder da revolução russa, sensível quanto à situação dos camponeses russos realizou uma reforma agrária ampla, entregando a propriedade de todas as terras para os camponeses. Posteriormente Lênin tornou obrigatório que todos os camponeses contribuíssem com cotas de sua produção agrícola.

Evidentemente os exemplos hipotéticos ora enunciados poderiam levantar outras objeções, tais como as grandes dificuldades operacionais para sua implementação, ofensa à liberdade de trabalho, ofício ou profissão, ofensa ao livre mercado, entre outras. Daí porque entende-se que a teoria de Alfredo Augusto Becker só faz sentido (e os exemplos aqui dados, então, se tornam admissíveis) se e somente se as condições por previstas pelo jurista gaúcho estejam presentes, isto é, previsibilidade razoável de cenários econômicos futuros, admissibilidade de ampla intervenção do Estado na economia e a ampliação do conceito de tributo, para fins de utilização fiscal e extrafiscal. A esse cenário, acrescenta-se uma forte *rapporte politique* entre os membros da comunidade, viabilizando, desse modo, uma efetiva substancialização da solidariedade social.

Nesse último ponto, esta tese conclui que somente uma solidariedade social efetiva pode fundamentar e viabilizar a aceitação social deste tipo de ampliação do conceito de tributo e a utilização da tributação para fins de obter-se, dentro de um orçamento contabilmente desequilibrado, equilíbrio econômico social. E essa solidariedade social, se considerada como o real fundamento da tributação, seria o agente catalisador, dentro do Direito Tributário, para destruir uma ordem social egoísta e construir uma ordem social solidária. Nisso, portanto, identifica-se o papel destrutivo que Alfredo Augusto Becker atribuiu ao Direito Tributário.

5 CONCLUSÕES

Alfredo Augusto Becker era um jurista e um poeta. E essa dicotomia entre jurista e poeta se revela em muitos trechos do Teoria Geral do Direito Tributário. Nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V da referida obra o poeta dominou o jurista e a linguagem utilizada nestes excertos fluiu livre, com o romantismo próprio do poeta que escreve com entusiasmo.

Assim esta foi a maior dificuldade encontrada por esta tese: afastar o romantismo e entusiasmo de Alfredo Augusto Becker na redação dos excertos acima mencionados e revelar as ideias ocultas por detrás de sua linguagem.

Dada a imprecisão da linguagem do jurista gaúcho, o risco de acrescentar algo que Alfredo Augusto Becker não pensou é elevado. Entretanto, esta tese identificou dois pontos fundamentais para a compreensão das ideias do jurista gaúcho: o primeiro refere-se ao idealismo com que o mesmo descreve as condições para o advento da anunciada revolução social; o segundo, refere-se a um pressuposto fundamental, oculto nas entrelinhas e nas notas de rodapé do Teoria Geral do Direito Tributário: o socialismo utópico do seu autor.

A partir da apreensão destes pontos, esta tese buscou revelar e melhor descrever o que Alfredo Augusto Becker entendia por revolução social, qual seria o estopim dessa revolução social, quais seriam os elementos e os meios de implementação dessa revolução social (nisso inserindo-se os papéis de destruição e reconstrução da ordem social atribuídos a um Direito Tributário renovado por um humanismo cristão, notadamente no que se refere ao orçamento cíclico e a tributação extrafiscal) e o resultado esperado dessa revolução: uma democracia social cristã.

Alfredo Augusto Becker entendia que uma tensão entre o Direito Positivo e a realidade social levaria a uma revolução social. Essa revolução social se implementaria sem recurso às armas: seria uma revolução humanista cristã e teria por resultado a instauração de uma democracia social. Nesse processo, haveria uma transformação na ordem jurídica (renovação integral do Direito Positivo), ordem econômica (economia dirigente ou planejada, com autorização à intervenção estatal) e social (destruição de classes econômicas favorecidas). O agente desta transformação seria o *homme situé* (homem situado) emergente da *peuple réel* (povo real), na descrição da democracia governante de Georges Burdeau. O Direito Tributário, mediante o emprego da tributação extrafiscal em concurso com um orçamento cíclico, seriam os instrumentos para a destruição e reconstrução da ordem social.

Então, analisadas estas questões sob o entendimento do idealismo e socialismo utópico (socialismo cristão) de Alfredo Augusto Becker esta tese identificou uma temática de base no raciocínio do jurista gaúcho: a oposição entre o liberalismo e o socialismo, a qual, no seu bojo, demanda reflexões sobre Estado mínimo *versus* Estado Social, economia de mercado *versus* economia dirigente, entre outros assuntos.

Iniciando a análise do liberalismo. No escopo global do liberalismo econômico clássico há a preocupação com a preservação da propriedade privada, a liberdade de mercado (supondo, por conseguinte, a mínima intervenção do Estado no domínio econômico, uma vez que o mercado seria considerado como uma ordem natural que caminharia em direção ao equilíbrio naturalmente, sem a necessidade de interferências externas) e a defesa de direitos fundamentais principais: vida, liberdade e propriedade. Entretanto, se é certo que o liberalismo econômico clássico supunha a livre concorrência entre capitalistas individuais, no curso da aceleração da História (corretamente apreendida por Alfredo Augusto Becker por intermédio das ideias de Georges Burdeau, Angelo Angelopoulos e René Savatier) esse cenário sofreu mutações aceleradas no devir dos acontecimentos históricos, notadamente após o advento da Revolução Industrial.

No capitalismo pós-revolução industrial a concorrência acirrou-se, novas tecnologias e formas de organização do trabalho foram absorvidas, permitindo um acelerado processo de acumulação de capital nas mãos de poucos capitalistas. E a consagração meramente jurídica da autonomia de vontade e igualdade (notadamente das partes no contrato) foram, ao mesmo tempo, negados pela realidade econômica do capitalismo e fundamentais para justificar práticas desumanas de exploração da mão de obra e a acumulação do capital.

Em resposta à crise do capitalismo do início do século passado diversas correntes teóricas levaram a implementação de experiências econômicas diferenciadas no decorrer do globo: no pós-guerra, cite-se o plano Marshall liderado pelos EUA; a aplicação do Relatório Beveridge, na Grã-Bretanha, além da instauração de diferentes correntes do socialismo na URSS, China, Cuba, Coréia do Norte etc.

Em comum essas experiências, lastreadas em ideais e discursos diversificados, buscavam resolver uma crise econômico-social que se intensificou no período entre e pós guerras mundiais.

E esta tese concluiu que passados cinquenta e sete anos da publicação do Teoria Geral do Direito Tributário, as ideias defendidas por Alfredo Augusto Becker de fato, não se implementaram.

Primeiro porque, embora inscritas nas entrelinhas da Constituição de 1988 todas as condições jurídicas para a instauração de uma democracia social no Brasil, não há correspondência entre o discurso jurídico-constitucional e a realidade econômica e social, na atualidade. Deste modo, reconhecível que há, entre o Direito Positivo brasileiro e a realidade social, uma forte tensão. Entretanto, nenhuma revolução social, pacífica ou não, se avizinha a se estabelecer em razão deste desalinhamento entre os planos da realidade jurídica e a realidade econômica e social, muito pelo contrário.

Segundo porque a economia brasileira, apesar da Constituição de 1988 autorizar interferência do Estado no domínio econômico, não pode ser considerada como uma economia dirigente. E o Estado Social brasileiro, meramente formalizado na Constituição de 1988, ficou e está no meio do caminho entre um Estado providência e um Estado neoliberal. Não exsurgiu, como previu Alfredo Augusto Becker, no seio da *peuple réel*, o *homme situé*, a promover uma verdadeira revolução social, pacífica ou não.

E o vaticínio do fortalecimento da tributação extrafiscal, utilizada em concurso com um orçamento cíclico, não se efetivou. O que realmente se observou no desenrolar dos anos após a publicação do Teoria Geral do Direito Tributário foi um forte desenvolvimento de estudos sobre a extrafiscalidade no âmbito doutrinário e o emprego efetivo da mesma como instrumento de intervenção estatal. Mas tal situação não pode ser considerada como consequência direta dos escritos de Alfredo Augusto Becker. Além disso, prevalece até os dias de hoje a ideia de orçamento clássico, que busca o equilíbrio entre receitas e despesas e repreende e pune défices orçamentários, fato esse reforçado pela Lei de Responsabilidade Fiscal. O Brasil desconhece a experiência de adoção de orçamentos cíclicos, tal como proposto por Alfredo Augusto Becker, tampouco se observou a criação de tributação extrafiscal que levasse em consideração ou correlação da extrafiscalidade com o “esforço da despesa”, tal como preconizado pelo jurista gaúcho.

Esta tese concluiu que Alfredo Augusto Becker, ao descrever os caracteres da revolução social, aderiu, de fato, aos discursos teóricos de Georges Burdeau e Angelo Angelopoulos (embora não seja desprezível a contribuição de René Savatier, na compreensão que o jurista gaúcho atribuiu ao *homme situé*). Contudo, não foi possível verificar-se se, intencionalmente ou não, o jurista gaúcho optou em fragmentar e ocultar algumas das ideias destes autores, os quais, como se demonstrou, alinhavam-se a ideias socialistas.

Observa-se que Alfredo Augusto Becker manifestou expressa repulsa quanto à forma como o socialismo foi instaurado na antiga URSS, dando a entender que ali não se operara, de fato, uma revolução social que resultasse uma abolição de classes.

Contudo, vários excertos do Teoria Geral do Direito Tributário ocultam uma simpatia do mesmo aos ideais do socialismo defendidos pelos autores que subsidiaram os seus escritos: a admissibilidade da economia dirigente, rejeição ao liberalismo, surgimento de um novo Estado ante o advento da revolução social, protagonismo do *homme situé* na democracia governante. E a referência posterior, no Carnaval Tributário, que a revolução social por ele prevista em 1962 iria abolir classes economicamente privilegiadas demonstrou um forte indicativo de que Alfredo Augusto Becker aderira a um significativo ponto da obra de Karl Marx: a luta de classes. Entretanto, nenhuma obra de Karl Marx (ou Marx e Engels) compareceu nas fontes bibliográficas do Teoria Geral do Direito Tributário ou no Carnaval Tributário.

Não foi possível a esta tese apresentar resultados conclusivos que pudessem explicar porque Alfredo Augusto Becker afastou-se da nomenclatura empregada por Georges Burdeau, na descrição do *homme situé* (que para o tratadista francês era identificado especificamente com o trabalhador descrito por Karl Marx) e o *peuple réel* (tido pelo tratadista francês como a classe trabalhadora). Alfredo Augusto Becker preferiu identificar o *homme situé* apenas como “homem” e não trabalhador, manifestou adesão à democracia social cristã e não ao socialismo praticado na URSS (que era a ideia-força de Georges Burdeau, principal teórico que embasou estas ideias, em particular, de Alfredo Augusto Becker).

Contudo, exsurge do contexto histórico que antecedeu a publicação do Teoria Geral do Direito Tributário um indicativo que pode justificar o discurso obliterado de Alfredo Augusto Becker: a reprodução, no Brasil, da forte polarização política que imperava no mundo entre países do bloco capitalista e do bloco socialista e a proliferação do entendimento de que sobre o Brasil pairava uma “ameaça comunista”. Observe-se que a chapa do controvertido Jânio Quadros (UDN) e do social-democrata João Goulart (PSD-PTB) foi eleita para a presidência em 1960. Em 1961, em meio a uma forte crise econômica, Jânio Quadros operou uma manobra política absurda, com o escopo de obter alguma governabilidade: enviou o seu vice à China e encaminhou ao Congresso Nacional a renúncia a presidência, objetivando pressionar ao Congresso Nacional e a elite militar (que, na antevisão de Jânio Quadros, não aceitariam João Goulart na presidência e, assim, rejeitariam a renúncia). Assim, correto em relação à rejeição a João Goulart (que, no retorno da China teve que desembarcar no Uruguai e lá aguardar o desfecho da crise provocada por Jânio Quadros) e incorreto quanto à rejeição da renúncia, Jânio Quadros sedimentou um caminho de temor à “ameaça comunista”, que, afinal, levou ao golpe de 1964.

Considerando que o cenário existente entre 1961 e 1964 não seria favorável para a externalização ostensiva de ideias socialistas, máxime para um advogado tributarista rico,

atuante em um dos maiores escritórios de advocacia do Rio Grande do Sul (conforme registrou Paulo de Barros Carvalho) e que possivelmente atuava em favor de uma elite empresarial possivelmente conservadora, talvez esse tenha sido o mote para Alfredo Augusto Becker não declarar ostensiva adesão a ideias tipicamente socialistas (embora trate-se de um socialismo “moderado” que se opera para construir uma democracia social cristã e não propriamente a uma “ditadura do proletariado”).

Outro ponto digno de atenção refere-se ao fato de que Alfredo Augusto Becker não inovou ao reconhecer o caráter instrumental do Direito e equivocou-se quando atribuiu ao Direito Tributário as tarefas de destruição e reconstrução da ordem social, jurídica e econômica. Embora interessante tais ideias no plano teórico não se localizaram experiências concretas que possam corroborá-las.

Entretanto, se é correta a conclusão desta tese de que Alfredo Augusto Becker alinhou-se ao socialismo utópico, é natural que o mesmo atribuisse tais papéis ao Direito Tributário. Explica-se: não há dúvidas de que em uma ordem socialista a tributação possa obter a absorção e socialização gradativa ou abrupta da propriedade, para posterior alocação e redistribuição entre os membros da sociedade.

Mas esse tipo de tributação pressupõe a concordância (democrática ou não) de um avanço estatal absoluto sobre o direito de propriedade. Desse modo, ainda que hipoteticamente seja admissível a instauração do socialismo pela via tributária a condição social inafastável para uma transição pacífica e democrática da titularidade da propriedade particular em favor do Estado demandaria uma aceitação social que o capitalismo jamais permitiu desenvolver-se.

Note-se que ainda que fosse concebível uma preparação social prévia para este escopo, fundada em valores cristãos (a revolução social antevista por Alfredo Augusto Becker teria por base um humanismo cristão) é empiricamente impossível construir uma “mentalidade socialista plena” pela via democrática, isto é, não é faticamente exequível obter-se uma absoluta unificação do pensamento para a aceitação pacífica e uniforme da expropriação socialista.

E nesse ponto a teoria não pode ceder à realidade: o mundo é globalizado e enfrenta a revolução digital e informacional, não há como impor uma aceitação plena e pacífica da apropriação da propriedade pelo Estado sem que seja pela via não-democrática, não sendo desprezíveis, ainda, que as possíveis respostas que se podem esperar da comunidade internacional possam afetar profundamente a implementação de um projeto socialista.

As tentativas de implementação do socialismo sempre esbarraram no secular apego à propriedade privada e portanto, não sem razão algumas experiências socialistas redundaram em verdadeiras ditaduras, tais como o governo de Stalin, na antiga URSS.

Desse modo, à luz do socialismo utópico (no subtipo de socialismo cristão), é possível compreender porque Alfredo Augusto Becker atribuiu ao Direito Tributário o papel de financiar a reconstrução da ordem social. E também à luz do socialismo utópico, justifica-se porque Alfredo Augusto Becker atribuiu ao Direito Tributário o papel de destruir a ordem social: a visão do *homme situé* – o homem situado da democracia governante de Georges Burdeau e o “homem” identificado por Alfredo Augusto Becker não desempenharia apenas o papel passivo de tolerar a tributação expropriatória para o fim de instaurar-se, pela via do socialismo, uma justiça social, mas sim procederia porque imbuído dos valores cristãos .

A rigor, esse *homme situé* seria o homem com a mentalidade socialista cristã, seria ele o prestador das obrigações tributárias em favor do bem comum, no sentido largo que Alfredo Augusto Becker atribuía ao conceito de tributo (prestações que teriam por objeto não apenas obrigações de dar dinheiro ao Estado, mas também obrigações de dar “*in natura*” e obrigações de fazer.

Por conseguinte, esta tese conclui que se desenvolvidas as ideias de Alfredo Augusto Becker em concurso com a ideia do homem com mentalidade socialista cristã, isto é, crente na desimportância de bens materiais para a salvação extraterrena tributos, além de obrigações de dar dinheiro ao Estado, tributos poderiam sim, em tese, ser concebidos como prestações que teriam por objeto obrigações de fazer (fazer em colaboração com o Estado, além de serviços prestados em mesas eleitorais ou serviço militar) e também obrigações de dar “*in natura*”, desde que construídas hipóteses de incidência que permitissem a constituição de obrigações que se traduzissem “em moeda” e atendessem os demais pressupostos do conceito de tributo.

Neste caso, esta tese identifica que tais prestações estariam em concordância com a solidariedade social como fundamento da tributação, implicitamente antevista por Alfredo Augusto Becker e, para sua implementação, deveriam estar assentadas em uma consciência social fortemente imantada pela solidariedade social.

Em relação ao silêncio da doutrina em relação às ideias de Alfredo Augusto Becker expressas nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do Teoria Geral do Direito Tributário, esta tese concluiu que a razão para tal silêncio pode se justificar na visão positivista que predominava no ensino jurídico no Brasil desde a Proclamação da República (inicialmente o positivismo de Augusto Comte, posteriormente, o positivismo kelseniano).

Explica-se: com exceção aos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do Teoria Geral do Direito Tributário todo o restante desta obra é uma verdadeira ode ao positivismo kelseniano. Deste modo, natural que uma comunidade jurídica influenciada pelo positivismo kelseniano recebesse com entusiasmo uma obra com tal inspiração.

Entretanto, nos parágrafos primeiro e segundo do Capítulo V da Parte V do Teoria Geral do Direito Tributário Alfredo Augusto Becker adotou uma postura atípica para um jurista positivista, lançando mão de recursos epistemológicos estranhos ao reducionismo próprio do positivismo kelseniano. Alfredo Augusto Becker analisou o curso dos acontecimentos históricos do seu tempo e adotou uma análise política e sociológica de tais acontecimentos em confronto com o Direito Tributário e o fez de forma incomum para um tributarista positivista.

E nessa empreitada, como analisado acima, Alfredo Augusto Becker não empregou uma linguagem precisa, trabalhando com expressões equívocas sem o cuidado de definir em que sentido as empregava, ocultou uma visão socialista da revolução social por ele preconizada e mais, de certa forma, adicionou dificuldades não desprezíveis ao trabalho de investigação de suas ideias quando deixou de traduzir as citações em língua estrangeira relacionadas a pontos cruciais do seu pensamento e, ainda, para maiores esclarecimentos, remeteu o leitor às obras estrangeiras, cujo acesso ainda nos dias de hoje é dificultoso.

Importante esclarecer que esta tese não pressupõe que o desinteresse da doutrina por esta parte do Teoria Geral do Direito Tributário tenha ocorrido por incúria dos estudiosos em vencer os desafios da obtenção e tradução das obras estrangeiras utilizadas pelo jurista gaúcho, tampouco resta justificado tal desinteresse pela negligência em tentar decifrar a linguagem imprecisa empregada pelo mesmo. A causa primária identificada por esta tese é que, de fato, o Teoria Geral do Direito Tributário foi bem recebido pela comunidade jurídica pelo seu caráter instrumental, em um período reconhecidamente de “manicômio-jurídico tributário”.

E, sobre a evolução do “manicômio-jurídico tributário” nacional é certo que não houve a preconizada renovação do Direito Positivo brasileiro pelo humanismo cristão, não obstante seja importante acentuar a influência do pensamento cristão quando da elaboração do art. 3º, I da Constituição Federal.

Por fim, ao término desta tese, concluiu-se que, das entrelinhas do Teoria Geral do Direito Tributário e do Carnaval Tributário, confirmou-se tudo o que o amigo Paulo de Barros Carvalho disse a respeito do jurista gaúcho, exurgindo, a cada passo dado na elaboração desta tese, a face do admirável homem Alfredo Augusto Becker.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ADAMY, Pedro. Instrumentalização do Direito Tributário. *In*: AVILA, Humberto (org.). **Fundamentos do Direito Tributário**. São Paulo: Marcial Pons, 2012.
- AGOSTINHO, Santo. **Cidade de Deus**. Tradução, prefácio, nota biográfica e transcrições de J. Dias Pereira, v. I, 2ª edição, Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1996.
- AMED. Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. **História dos Tributos no Brasil**. São Paulo: Nobel, 2000.
- ANDRADE, Regis de Castro. Perspectivas no estudo do populismo brasileiro. *In*: SILVEIRA, Ênio et al. **Encontros com a civilização brasileira**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1979.
- ANGELOPOULOS, Angelo. **L'Etat et la Prosperité Sociale**. Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1949, p. 193.
- _____. **Planisme et progrès social**. Paris, Librairie générale de droit et de jurisprudence, 1953.
- ANJOS, Pedro Germano. **Controle Jurisdicional do Orçamento: Planejamento Orçamentário e Diálogo Constitucional o cumprimento dos direitos fundamentais a prestações fáticas**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2010.
- AÑOVEROS, Jaime Garcia. DOMINGO, Vicente-Arche. La Reforma Tributária Italiana. **Revista de administración pública**, Madri: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 1957.
- AREND, Márcia Aguiar. **O Controle Penal da Ordem Tributária no Brasil: o uso do Direito Penal para a impunidade da sonegação fiscal**. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2006.
- ARENDT, Hannah. **Sobre a revolução**. Tradução de Denise Bottmann. São Paulo: Companhia das Letras, 2011.
- ARISTÓTELES, **Política**. Livro V, tradução de Mario da Gama Cury, 3ª edição, Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1997.
- ATALIBA, Geraldo. IPTU: progressividade. **Revista de Direito Público**, v.23, n.93, jan./mar, 1990.

ÁVILA, Humberto. **A Doutrina e o Direito Tributário**. Fundamentos do Direito Tributário. Madri: Marcial Pons, 2012.

_____. Função da ciência do direito tributário: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo. **Revista Direito Tributário Atual**. São Paulo, n. 29, 2013.

_____. **Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 17ª edição, Revista e atualizada por Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BALTAZHAR, Ubaldo Cesar. **História do tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BASTOS, Celso. **Curso de Direito Constitucional**. São Paulo, Saraiva, 1999.

BECKER, Alfredo Augusto. **Carnaval Tributário**. 2ª edição, São Paulo: LEJUS, 1999.

_____. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 6ª edição, São Paulo: Noeses, 2013.

_____. **Teoria Geral do Direito Tributário**, São Paulo: Saraiva, 1963

BERLIRI, Antonio. **Principios de Derecho Tributario**, v. i, tradução de Fernando Vicente Arche Domingo, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1962.

BERLOFFA, Ricardo Ribas da Costa. **Introdução ao curso de teoria geral do Estado e ciências políticas**. 1. ed. Campinas: Bookseller, 2004.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do ordenamento jurídico**. 7ª edição, tradução de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília: UNB, 1997.

BONAVIDES, Paulo; ANDRADE, Paes de. **História constitucional do Brasil**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1991.

_____. **Teoria geral do Estado**. 10. ed., rev., e aum. São Paulo: Malheiros, 2015.

BORGES, José Souto Maior. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 211, abril/2013.

_____. Hermenêutica Histórica no Direito Tributário, **Revista Tributária de Finanças Públicas**, São Paulo, v. 31, p. 112-123, Mar-abr 2000.

BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. DOU 24.2.1891. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm. Acesso em: 28 nov. 2018. **Constituição Política do Império do Brasil. Constituição Política do Império do Brasil**, elaborada por um Conselho de Estado e outorgada pelo Imperador D. Pedro I, em 25.03.1824. Carta de Lei de 25 de Março de 1824. Manda observar a Constituição Política do Imperio, offerecida e jurada por Sua Magestade o Imperador. Registrada na Secretaria de Estado dos Negocios do Imperio do Brazil a fls. 17 do Liv. 4º de Leis, Alvarás e Cartas Imperiaes. Rio de Janeiro em 22 de Abril de 1824. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil.** DOU 16.7.1934. Suplemento e republicado em 19.12.1935. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm. Acesso em: 28 nov. 2018.

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil.** DOU 16.7.1934 - Suplemento e republicado em 19.12.1935. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm. Acesso em: 28 nov. 2018.

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**, DOU 10.11.1937, republicada em 11.11.1937, republicado 18.11.1937 e republicado 19.11.1937. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil.** DOU 19.9.1946. Republicada em 25.09.1946 e 15.10.1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967.** DOU 24.01.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm>. Acesso em: 28 nov. 018.

_____. **Decreto 1.232 de 02 de janeiro de 1891.** Aprova o regulamento das Instituições de Ensino Jurídico, dependentes do Ministerio da Instrucção Publica. Disponível em <http://legis.senado.leg.br/legislacao/PublicacaoSigen.action?id=391704&tipoDocumento=DEC-n&tipoTexto=PUB>. Acesso em: 1 dez. 2018.

_____. **Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969**. DOU 20.10.1969, retificado em 21.10.1969 e republicado no dia 30.10.1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 28 nov. 2018.

_____. Ministério da Educação. Conselho Nacional de Educação. **Parecer n. 0055/2004**. Assunto: Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Direito. Relatores: José Carlos de Almeida da Silva e Lauro Ribas Zimmer. Aprovado em 18.2.2004. Disponível em <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/ces055.pdf>. Acesso em 1 dez. 2018.

BUJANDA, Fernando Sainz de. **Hacienda y Derecho. Introducción al Derecho Financiero de nuestro tempo**, v. I, Ed. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962.

BURDEAU, George. **Droit Constitutionnel et Institutions Politiques**. Paris, 1959a.

_____. **Méthode de la Science Politique**, Paris, 1959b.

_____. **Traité de Science Politique**, vol. IV, Paris, 1952.

_____. **Traité de Science Politique**, volumes I a VII, Paris, 1949.

_____. **Traité de Science Politique. La Démocratie Gouvernante son assise sociale et as philosophie politique**. vol. VI, Tomo I, Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1956.

CÂMARA, José Gomes B. **Subsídios para a História do Direito Pátrio**. Rio de Janeiro: Brasiliense, 1964.

CANTO, Gilberto de Ulhoa Canto. in FALCÃO, Amílcar de Araújo Falcão. **Direito Tributário brasileiro (Aspectos concretos)**. Rio de Janeiro, 1960.

CARVALHO, Fernando J. Cardim. Equilíbrio Fiscal e política econômica keynesiana. **Revista Análise Econômica**, Porto Alegre, ano 26, n. 50, p. 7-25, setembro de 2008, p. 8-9.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Alfredo Augusto Becker**. Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 2/1993, Jan-Mar. 1993.

_____. **Entrevista concedida no âmbito do projeto “Trajetória e Pensamento de Grandes Juristas Paulistas”**, desenvolvido no Centro de Pesquisa e Documentação de História Contemporânea do Brasil (CPDOC), vinculada à Fundação Getúlio Vargas. Disponível em: <<https://cpdoc.fgv.br/campojuridico/paulo-barros>>. Acesso em: 24 set. 2018.

CINTRA, Marcos. **Paradigmas tributários: do extrativismo colonial à globalização na era eletrônica**. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**. São Paulo, 2008.

CASTEL, Robert. **As metamorfoses da questão social: uma crônica do salário**, tradução de Iraci D. Poleti. Petrópolis, RJ : Vozes, 1998

CHEVALLIER, Jean-Jacques. **Resenha sobre a obra “G. Burdeau, Traité de science politique, t. VI, L'Etat libéral et les techniques politiques de la démocratie gouvernée, vol. I; do mesmo Traité ‘Les assises intellectuelles et sociales de l'Etat libéral’, vol. II, Traité ‘Le fondement constitutionnel et les formules gouvernementales de la démocratie gouvernée, 2ª éd.. in: Revue internationale de droit comparé. Vol. 25 N°1, Janvier-mars 1973. Disponível em: <[https://www.persee.fr/doc/ridc_0035-3337_1973_num_25_1_15166?q=Burdeau+\(Georges\)+-+Traité+de+science+politique.+review+chevallier](https://www.persee.fr/doc/ridc_0035-3337_1973_num_25_1_15166?q=Burdeau+(Georges)+-+Traité+de+science+politique.+review+chevallier)>. Acesso em: 28 set.**

COELHO, Luiz Fernando. **Teoria da Ciência do Direito**, 12ª edição, São Paulo: Saraiva, 1974.

COHAN, A. S. **Teorias da Revolução**. Tradução de Maria José Costa Félix Matoso Miranda Mendes, Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1981.

CORREA, Walter Barbosa. **Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade**. São Paulo: 1964.

_____. **Não incidência, imunidade e isenção**. Revista de Direito Administrativo, v. 73, 1963.

CORREIA NETO, Celso de Barros. Formação do Direito Tributário como disciplina. Recortes e Exclusões. **Revista do Programa de Pós Graduação em Direito da UFC**, v. 36, n. 1, 2016. Disponível em: <<http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/1287/4449>>. Acesso em: 20 maio 2019.

COSSIO, Carlos. **El Concepto Puro de Revolución**. Barcelona: Bosch, 1936.

COSTA, Alcides Jorge. **História da tributação no Brasil**: da República à Constituição de 1988. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas. São Paulo, Saraiva, 2008.

_____. **História do Brasil-Colônia ao Imperial**. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, São Paulo, Saraiva, 2008.

COSTA, Ricardo. Revoltas camponesas na Idade Média. 1358: a violência da Jacquerie na visão de Jean Froissart. In: CHEVITARESE, André (org.). **O campesinato na História**. Rio de Janeiro: Relume Dumará / FAPERJ, 2002.

COSTA, William Peres. Conflito e convergência na construção do centro político: repensando a questão da centralização no Império. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**, São Paulo, Saraiva, 2008.

CUNHA, Luiz Antônio Constant Rodrigues da. **A Universidade temporã: o ensino superior da colônia à era Vargas**, 3ª edição, São Paulo: Editora UNESP, 2007.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do Estado**. 33. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

D'AVILA, Fernando Bastos. **Solidarismo: alternativa para a globalização**. Aparecida: Editora Santuário, 1997.

DINIZ, Marcio Augusto de Vasconcelos. Estado Social e Princípio da Solidariedade. **Revista de Direitos e Garantias Fundamentais**, Vitória, n. 3, p. 31-48, jul./dez. 2008.

DINIZ, Maria Helena. **Compêndio de Introdução à Ciência do Direito**. 12ª edição, São Paulo: Saraiva, 2000.

DUVERGER, Maurice. **Finances Publiques**, Coleção Thémis Science Politiqu, Paris: Presses Universitaires de France, 1979.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Trad. Nelson Boeira. 3. ed. Martins Fontes: São Paulo, 2010.

_____. **Taking rights seriously**. Cambridge, US: Harvard University Press, 1977.

ENGELS, Friedrich. **Do socialismo utópico ao socialismo científico**. Edição eletrônica: Editora Ridendo Castigat Mores, fevereiro de 2005. Disponível em: <<http://www.ebooksbrasil.org/adobeebook/socialismoutopico.pdf>>. Acesso em: 18 maio 2019.

FAORO, Raimundo. **Os donos do poder**. Porto Alegre: Globo, 1984.

FARIAS, José Fernando de Castro. **A origem do direito de solidariedade**. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

FAUSTO, Boris (dir.). **História geral da civilização brasileira**. 6. ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1996. t. 3, v. 3.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **A Ciência do Direito**, São Paulo: Editora Atlas, 1997.

_____. Por que ler Kelsen hoje. In: COELHO, Fábio Ulhoa. **Para Entender Kelsen**. 4ª edição atualizada, São Paulo: Saraiva, 2000.

FILHO, Alvaro de Mello. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. **Revista de Processo**, Vol. 74/1994, Abr-Jun, 1994.

FILOMENO, José Geraldo Brito. **Manual de Teoria Geral do Estado e Ciência Política**. 7. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2009.

_____. **Teoria geral do Estado e da Constituição**. 10. ed., rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

FOLLONI, André Parmo. **O papel da Ciência do Direito Tributário no desenvolvimento nacional**. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=20dd77ae36c56353>>. Acesso em: 28 abr. 2018.

_____. **Ciência do direito tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges**. São Paulo: Saraiva, 2013.

_____. Isonomia na tributação extrafiscal. **Revista Direito GV**, [S.l.], v. 10, n. 1, p. 201-220, jan. 2014. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/revdireitogv/article/view/43565/42282>>. Acesso em: 17 Nov. 2018.

FONROUGE, Carlos M. Giuliani. **Derecho Financiero**. V.I. 2º Edición. Buenos Aires: Depalma, 1970.

FONSECA, Ricardo Marcelo. **Introdução teórica à história do Direito**, 1ª edição (ano 2009), 2ª reimpressão, Curitiba: Juruá Editora, 2011.

FRANÇA. **Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão**. 1789. Disponível em <http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-anteriores-à-criação-da-Sociedade-das-Nações-até-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>. Acesso em: 28 nov. 2018.

FRANCISCHETTO, Gilsilene Passon Picoretti. Em busca de novos saberes: uma aproximação entre o Ensino e a Pedagogia. In: **Ensino jurídico e pedagogia: em busca de novos saberes**. Curitiba: CRV, 2010.

GANGEMI, Lello. **Manicomio tributário italiano**. Università di Pavia – Facoltà di Giurisprudenza. Studi in memória di Benvenuto Griziotti. Milano: Giuffrè, 1959.

GIACOMONI, James. **Orçamento governamental: teoria, sistema e progresso**, São Paulo: Atlas, 2017.

GIANINNI, Achile Donato. **I Concetti Fondamentali di Diritto Tributario**. V. II (tomo I), Milano, 1957.

GIRAUD, Emile. **Georges Burdeau – La démocratie**. Essai synthétique, Bruxelles, Office de Publicité. 1956. Disponível em: <https://www.persee.fr/docAsPDF/ridc_0035-3337_1958_num_10_3_12706.pdf>. Acesso em: 25 out. 2018.

_____. La démocratie. Essai synthétique. **Revue internationale de droit comparé**. v. 10 n. 3, jut-set 1958.

GRECO, Marco Aurélio. Crise do formalismo no direito tributário brasileiro. **Revista PGFN**, Ano 1, n.1, 2011.

_____. **Dinâmica da tributação** – uma visão funcional. 2ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 2005.

_____. **Planejamento Tributário**. 3ª edição, São Paulo: Dialética, 2011.

GRIZIOTTI, Benvenuto. Prefácio. *In*: GRIZIOTTI, Benvenuto; MATA, Enrique R. **Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda**. Segunda Edición. Madrid: Instituto Editorial Réus, 1958.

_____. **Studi di Scienza delle Finanze e Diritto Finanziario**. Milano: Giuffrè, 1956.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do Estado**. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

_____. **Teoria pura do direito**. Tradução João Baptista Machado. 6ª edição, São Paulo: Martins Fontes, 1998.

KEYNES, J. M. **A Teoria Geral do Emprego, do Juro e da Moeda**. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

LAFERIERE, Julien; WALINE, Marcel. **Traité Élémentaire de Science des Finances et Législation Financières**. Paris: Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 1952, p. 25.

LELOUP, Jean-Marie. **René Savatier, un juriste dans son siècle**, RTD civ. 1997.

LICHTEIM, George. **Breve historia del socialismo**. Traduzido por Josefina Rubio, Madri: Alianza Editorial, 1975.

LIGUORI, Renato. **La Riforma Tributária**: Commento alla Legge 11 gennaio. n. 25, Padova: CEDAM, 1951.

LLOSAS, Hernán Pablo. Luigi Einaudi como Economista de Estado. **Revista Valores en La Sociedad Industrial**, Ano XXIII, n. 63, ago. 2005.

LOPES, José Reinaldo de Lima. **O direito na história**: lições introdutórias. 3ª edição, 3. reimp., São Paulo: Atlas, 2011.

MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A reforma tributária como instrumento de efetivação da justiça distributiva: uma abordagem histórica. **Seqüência**:

Estudos Jurídicos e Políticos, Florianópolis, v. 38, n. 77, p. 221-252, dez. 2017. ISSN 2177-7055. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2017v38n77p221/35707>>. Acesso em: 18 nov. 2018.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Ciência do Direito Tributário, economia comportamental e extrafiscalidade. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, v. 8, n. 2, ago 2018, p. 640/659. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/5252/3853>>. Acesso em 30 abr. 2019.

MACHADO JR., J. Teixeira. A classificação de contas como instrumento de racionalização do orçamento público. Análise dos Sistemas de Classificação da Lei n.º 4.320 de 17 de março de 1964. **Revista do BNDE**. n. 1, jan-jun, 1968. Disponível em: <<https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/14786/1/Revista%20do%20BNDE%20V.5%20n.1%20jan.-jun.%201968.pdf>>. Acesso em: 25 maio 2019.

MALUF, Sahid. **Teoria geral do Estado**. 31. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MARANHÃO, Ricardo. **Sindicalismo e democratização**. São Paulo: Brasiliense, 1979.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial**. 10ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.

MARQUES, Fabiano Lepre. Ensino jurídico: o embate entre a formação docente e o pacto de mediocridade. **Revista de Direito Educacional**, vol. 3/2011, Jan-Jun. 2011.

MARTINEZ, Sérgio Rodrigo. A evolução do ensino jurídico no Brasil. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 969, 26 fev. 2006. Disponível em: <www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/29074-29092-1-PB.pdf>. Acesso em: 01 dez. 2018.

MARTINEZ, Soares. **Estudos de Direito Financeiro**. Da personalidade tributária, vol. I, Lisboa, 1953.

MARTINS JR. Isidoro. **História do Direito Nacional**. 3ª edição, Brasília: Imprensa Nacional: UnB, 1979.

MORA, José Ferrater. **Dicionário de Filosofia**, Tomo IV (Q-Z), traduzida por Maria Estela Gonçalves, Adail U. Sobral, Marcos Bagno e Nicolás Nyimi Campanário, 2ª edição, São Paulo: Edições Loyola, 2004.

MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. Metodologia Constitucional. **Revista da Informação Legislativa**. Brasília, ano 23, n. 91, jul/set 1986, p. 63-64. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/181701/000424690.pdf?sequence=3>>. Acesso em: 17 maio 2018.

MOSCHETTI, Francesco. **Capacità contributiva**. In: Enciclopedia Giuridica Treccani. Roma: Istituto della Enciclopedia Italiana, 1988

MOSSINI, Daniela E. de S. **Ensino jurídico: história, currículo e interdisciplinaridade**. Tese (Doutoramento em Educação: Currículo) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010.

NABAIS, José Casalta. Solidariedade Social, cidadania e direito fiscal. In: **Por um Estado Fiscal suportável: estudos de direito fiscal**. Coimbra: Ed. Almedina, 2005.

_____. **Algumas considerações sobre a solidariedade e a cidadania**, Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra, Coimbra, v. LXXV.

_____. **Direito Fiscal**. 2. ed. Coimbra: Almedina, 2004.

NETO, Celso de Barros Correia. Formação do Direito Tributário como disciplina jurídica: recortes e exclusões. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, v. 36.1, jan/jun 2016. Disponível em: <<http://periodicos.ufc.br/index.php/nomos/article/download/1287/4449>>. Acesso em: 18 nov. 2018.

ORTEGA Y GASSET. **A rebelião das massas**, traduzido por Felipe Dernardi, Vide Editorial, Campinas, 2016.

PAULA, Jônatas Luiz Moreira de. **História do direito processual brasileiro: das origens lusas à escola crítica do processo**. São Paulo: Manole, 2002.

PEREIRA, Ivone Rotta. **A Tributação na História o Brasil**. São Paulo: Moderna, 1999.

RAVANAS, Jacques. **La personne humaine, sujet de droit**. Revue Internationale de droit comparé, v. 47, n.2, abr-jun, 1995.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**. 20ª edição. São Paulo: Saraiva, 1993.

RECEITA FEDERAL. **Arrecadação de impostos no Brasil colonial**. Ministério da Economia, Brasília, DF, s.d. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/sobre/institucional/memoria/memoria-fazendaria/arrecadacao-de-impostos-no-brasil-colonial>>. Acesso em: 15 maio 2019.

REVOLUÇÃO. **Dicionário online do Houaiss da Língua Portuguesa**. Editora Objetiva. Disponível em: <<http://houaiss.uol.com.br/busca?palavra=revolu%25C3%25A7%25C3%25A3o.>> Acesso em: 25/10/2018. Acesso em: 05 out. 2018.

REVOLUÇÃO. *Michaelis online Dicionário Brasileiro Da Língua Portuguesa*, Editora Melhoramentos, 2019. Disponível em: <<https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/revolu%C3%A7%C3%A3o/>>. Acesso em: 29 maio 2019.

RODRIGUES, Horácio Wanderlei. **Pensando o ensino do direito no século XXI**: diretrizes curriculares, projeto pedagógico e outras questões pertinentes. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

_____. **Novo currículo mínimo dos cursos jurídicos**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

RODRIGUES, Leôncio Martins. Sindicalismo e classe operária (1930-1964). In: FAUSTO, Boris (dir.). **História geral da civilização brasileira**. 6. ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1996.

ROMANO, Santi. **Rivoluzione e Diritto**, in Frammenti di un Dizionario Giuridico. Milão: Dott. A. Giuffrè Editore, 1947.

ROSA, João Guimarães. **Grande Sertão**: veredas. Rio de Janeiro: José Olympio, 1956.

ROTTA, Ivone. **A Tributação na História do Brasil**. São Paulo: Moderna, 1999.

SACCHETTO, Cláudio. **O Dever de Solidariedade no Direito Tributário**: o Ordenamento Italiano. In: GRECO, Marco Aurélio e GODOI, Marciano Seabra de (coord.). *Solidariedade social e tributação*. São Paulo, Dialética, 2005, p. 21.

SANTOS, Lenalda Andrade; ALVARO, Bruno Gonçalves. **A crise da sociedade feudal**: os séculos XIV e XV. Disponível em: <http://www.cesadufs.com.br/ORBI/public/uploadCatalogo/10015008102012Historia_Medieval_II_Aula_08.pdf>. Acesso em: 30 out. 2018.

SANTOS, Marcelo O. F. Figueiredo. **Teoria Geral do Estado**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SANTI, Eurico Marcos Diniz. **Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas**. São Paulo, Saraiva, 2008.

SAVATIER, René. **Les Métamorphoses Economiques et Sociales du Droit Civil d'aujourd'hui**, 2ª ed., Paris, 1952.

_____. **Les Métamorphoses Economiques et Sociales du Droit Privé d'Aujourd'hui**, "l'universalisme renouvelé des disciplines juridiques" 2ª série, Paris, 1959.

_____. **Métamorphoses Economiques et Sociales du Droit Privé d'Aujourd'hui**, "Approfondissement d'un droit renouvelé", 2^a série, Paris, 1959.

_____. **Réalisme et idéalisme en Droit Civil d'aujourd'hui. Le Droit Privé Français au Milieu du XX Siècle**, v. I, Paris, 1950.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 2001.

_____. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1973.

SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de. Ensino jurídico: em busca do habitus de transformação. **Revista de Direito Educacional**, v. 3/2011, Jan-Jun. 2011.

SOCIALISMO. **Dicionário online Houaiss da Língua portuguesa**. Editora Objetiva. Disponível em: <<https://houaiss.uol.com.br/pub/apps/www/v3-3/html/index.php#0>>. Acesso em: 05 out. 2018.

SOCIALISMO. **Michaelis online Dicionário Brasileiro Da Língua Portuguesa**, Editora Melhoramentos, 2019. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=ok7O7>>. Acesso em: 25 out. 2018.

SOUZA, Carlos Fernando Mathias de Souza. **Breve passeio pela História do Direito Brasileiro, passando pelos Tributos**. Brasília: CJF, 1999.

SOUZA, Rubens Gomes de. **Compêndio de Legislação Tributária**. Edição póstuma. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

STEFFAN, Heinz Dieterich. **El Socialismo del Siglo XXI**, Ediciones de Paradigmas y Utopías, Partido Del Trabajo, México, 1996.

STRECK, Lenio Luiz; MORAIS, José Luis Bolzan de. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. 4.ed., rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

TEODOROVICZ, Jeferson. **A afirmação histórica da doutrina do Direito Tributário brasileiro**. Tese de Doutorado defendida como requisito parcial para obtenção de grau de Doutor pela Universidade de São Paulo. USP, 2015, p. 516/518. Disponível em http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-09082017-141528/publico/TESE_VERSAO_PARCIAL_da_CORRIGIDA_JEFERSON_TEODOROVICZ.pdf. Acesso em 01/08/2019.

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

_____. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. v.1, Rio de Janeiro: Renovar.

TRIPOLI, Cesar. **História do Direito Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1936.

VALDÉS, Angela Patricia Bedoya. Gunnar Midral (1898-1987) – Prêmio Nobel da Economia 1974. *In*: **Revista de Economia e Administração**, vol. 9, n. 1, Janeiro-Junho 2012. Disponível em: <<https://www.uao.edu.co/sites/default/files/4.%20BEDOYA.PDF>>. Acesso em: 30 maio 2019.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Pesquisa e planejamento econômico, Rio de Janeiro, v. 27, p. 2-40, abr. 1997.

VELLOSO, Andrei Pitten. A ciência do direito tributário. **Jornal Carta Forense**. n. 129, fev. 2014.

VENÂNCIO FILHO, Alberto. **Das Arcadas ao Bacharelismo**. São Paulo: Perspectiva, 1977.

VIEGAS, Claudia Mara de Almeida Rebelo; BERALDO, Ana Marta de Oliveira Marques. Empreendendo na advocacia: a educação empreendedora como diferencial competitivo do advogado recém-formado. **Revista dos Tribunais**, v. 997, Nov. 2018.

_____. **Escritos jurídicos e filosóficos**. São Paulo: Axis Mundi, 2003.

VIEIRA, José Roberto. IPI e Extrafiscalidade. **Revista de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, nº 91, 2004.

_____. Prefácio: O Direito de Crédito do Contribuinte: Excelências e Excrescências. *In*: CASSULI, Célia Gascho. **O Direito de Crédito do Contribuinte**. Jaraguá do Sul: UNERJ, 2006.

_____. A Extrafiscalidade da Lei nº 12.715/2012 e a Capacidade Contributiva: A Convivência do Lobo e do Cordeiro? **Revista de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, nº 118, jun. 2013.

VILANOVA, Lourival. **As estruturas lógicas e o sistema do Direito Positivo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977.

WOLKMER, Antonio Carlos. **Síntese de uma História das Ideias Jurídicas: da Antiguidade Clássica à Modernidade**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Princípios de Direito Tributário e a Capacidade Contributiva.**
São Paulo: Quartier Latin, 2004

.

APÊNDICE A – Percentuais Carga Tributária (1900-2018)

Ano	CTB										
1900	10,62	1921	7,86	1942	12,71	1963	16,05	1984	24,19	2005	33,57
1901	11,44	1922	6,98	1943	12,51	1964	17,02	1985	23,83	2006	33,32
1902	13,02	1923	7,15	1944	12,43	1965	19,71	1986	26,50	2007	33,67
1903	12,75	1924	7,79	1945	12,60	1966	22,13	1987	24,25	2008	33,59
1904	12,57	1925	7,87	1946	12,78	1967	21,62	1988	23,36	2009	32,31
1905	15,14	1926	8,61	1947	13,83	1968	24,30	1989	23,74	2010	32,50
1906	11,87	1927	9,67	1948	14,04	1969	25,91	1990	27,94	2011	33,38
1907	14,10	1928	8,59	1949	14,35	1970	25,98	1991	24,38	2012	32,49
1908	12,05	1929	9,21	1950	14,42	1971	25,26	1992	25,15	2013	32,58
1909	11,58	1930	8,36	1951	15,74	1972	26,01	1993	25,92	2014	31,90
1910	12,49	1931	10,49	1952	15,40	1973	25,05	1994	28,87	2015	32,15
1911	12,70	1932	9,68	1953	15,20	1974	25,05	1995	28,06	2016	32,34
1912	12,29	1933	10,31	1954	15,82	1975	25,22	1996	26,42	2017	32,30
1913	13,27	1934	10,03	1955	15,05	1976	25,14	1997	26,50	2018	32,43
1914	9,10	1935	10,68	1956	16,41	1977	25,55	1998	27,37		
1915	8,38	1936	11,79	1957	16,66	1978	25,70	1999	28,57		
1916	7,79	1937	11,71	1958	18,70	1979	24,66	2000	29,87		
1917	6,87	1938	12,09	1959	17,90	1980	24,45	2001	31,54		
1918	6,62	1939	13,37	1960	17,42	1981	25,18	2002	32,03		
1919	6,73	1940	13,55	1961	16,38	1982	26,24	2003	31,39		
1920	7,00	1941	13,28	1962	15,76	1983	26,84	2004	32,37		