

Editor: Fernando Aurelio Zilveti  
Editor-assistente: Michell Przepiorka

ISSN 1415-8124

---

---

# REVISTA DIREITO TRIBUTÁRIO ATUAL

---

---

## RDTA

# 47

1º Quadrimestre 2021

*Current Issues of Tax Law Review*

*N. 47 – 2021 / 1<sup>st</sup> Quarter*



INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

# DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO COMPARADO LATINO- AMERICANO: UMA PERSPECTIVA COPERNICANA

## *LATIN-AMERICAN COMPARATIVE CONSTITUTIONAL TAX LAW: A COPERNICAN PERSPECTIVE*

### **José Roberto Vieira**

*Professor de Direito Tributário da Universidade Federal do Paraná – UFPR e do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET (graduação, especialização, mestrado e doutorado). Mestre e Doutor em Direito do Estado – Direito Tributário (PUC/SP). Estudos pós-graduados no Instituto de Estudios Fiscales (Madri, Espanha). Ex-Membro Julgador do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual CARF (Brasília, DF). Ex-Auditor da Receita Federal (Curitiba, PR). Parecerista. E-mail: [joservieira@uol.com.br](mailto:joservieira@uol.com.br)*

### **Maurício Dalri Timm do Valle**

*Bacharel, Mestre e Doutor em Direito do Estado pela UFPR. Coordenador do Programa de Pós-graduação Stricto Sensu em Direito da Universidade Católica de Brasília – UCB. Professor de Direito Tributário do Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Membro do Conselho Administrativo de Recurso Fiscais – CARF. Ex-Assessor de Ministro do Supremo Tribunal Federal. Advogado licenciado. E-mail: [mauricio\\_do\\_valle@hotmail.com](mailto:mauricio_do_valle@hotmail.com)*

**Recebido em: 12-01-2021**  
**Aprovado em: 10-03-2021**

*“... O Direito... continua... prisioneiro de uma perspectiva ptolomaica... em um mundo que se tornou copernicano...” (Leontin-Jean Constantinesco<sup>1</sup>)*

---

<sup>1</sup> Tratado de direito comparado: introdução ao direito comparado, p. 26.

## RESUMO

Logo após breves dados relativos à noção de Direito Comparado, sua história e suas funções, este artigo debruça-se sobre as constituições latino-americanas, para efetuar um estudo de Direito Constitucional Tributário, mediante comparações de alguns dos mais relevantes princípios dos sistemas constitucionais tributários da América Latina, num autêntico esforço de microcomparação. Na vertente dos princípios que realizam o valor e o princípio da Segurança Jurídica, investiga os princípios da Legalidade (Genérica e Tributária), da Irretroatividade (Genérica e Tributária) e da Anterioridade Tributária. Na vertente dos princípios que concretizam o valor da Justiça, analisa os princípios da Igualdade (Genérica e Tributária), da Capacidade Contributiva, do Mínimo Existencial e da Vedação ao Confisco. Por fim, leva a cabo uma síntese comparativa, para extrair as conclusões cabíveis das comparações efetivadas, desenhando um panorama largo e abrangente, por uma perspectiva que denomina “copernicana”, do Direito Constitucional Tributário Comparado Latino-americano.

**PALAVRAS-CHAVE:** DIREITO COMPARADO, DIREITO CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO, SEGURANÇA JURÍDICA, LEGALIDADE, IRRETROATIVIDADE E ANTERIORIDADE, JUSTIÇA, IGUALDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, MÍNIMO EXISTENCIAL E VEDAÇÃO AO CONFISCO, PANORAMA LATINO-AMERICANO

## ABSTRACT

Shortly after brief data regarding the notion of Comparative Law, its history, and its functions, this article focuses on Latin-American constitutions, to carry out a study of Constitutional Tax Law, by comparing some of the most relevant principles of Latin-American constitutional tax systems, in an authentic microcomparison effort. In terms of the principles that make the value and the principle of Legal Security, it investigates the principles of Legality (Generic and Tax), of Non-retroactivity (Generic and Tax) and of Tax Anteriority. In terms of the principles that make the value of Justice, it analyzes the principles of Equality (Generic and Tax), of Contributive Capacity, of Existential Minimum and of Prohibition to Confiscation. Finally, it carries out a comparative synthesis, to extract the appropriate conclusions from the comparisons, drawing a broad and comprehensive panorama, by a perspective that calls “Copernican”, of Latin-American Comparative Constitutional Tax Law.

**KEYWORDS:** COMPARATIVE LAW, CONSTITUTIONAL TAX LAW, LEGAL SECURITY, LEGALITY, NON-RETROACTIVITY AND ANTERIORITY, JUSTICE, EQUALITY, CONTRIBUTIVE CAPACITY, EXISTENTIAL MINIMUM AND PROHIBITION TO CONFISCATION, LATIN-AMERICAN PANORAMA.

## 1. DIREITO COMPARADO

### 1.1. Noção

Trata-se de conceituar, razoavelmente, neste momento inicial, o Direito Comparado<sup>2</sup>.

A disciplina que busca sistematicamente fixar *as semelhanças e as dessemelhanças entre institutos jurídicos* afins de diferentes ordens jurídicas ou entre as *ordens jurídicas* como um todo. Tal é a noção predominante de Direito Comparado.

No que diz respeito à “... comparação entre sistemas jurídicos considerados na sua globalidade”, deparamo-nos com aquilo que Carlos Ferreira de Almeida, da Faculdade de Direito de Lisboa, identifica como “macrocomparação”<sup>3</sup>; geralmente composta por procedimentos que Paolo Biscaretti di Ruffia, o constitucionalista italiano, denuncia como “... difíciles debido a la amplitud de la materia... y que... difícilmente se traducen en consecuencias de actualidad práctica inmediata”<sup>4</sup>. Enquadram-se aqui as classificações dos sistemas jurídicos em “famílias jurídicas”, vale dizer, agrupamentos de direitos em que as semelhanças superam as diferenças, com a célebre divisão entre a “família romano-germânica”, com berço na Europa, composta por estados cujo sistema jurídico deita suas bases no Direito Romano; e a “família da *‘common law’*”, encampando o direito da Inglaterra e o daqueles países que o tomaram por modelo; na construção amplamente aceita do comparatista francês René David<sup>5</sup>. Se se tratam de grupos mais amplos de sistemas jurídicos, estamos falando das famílias, mas se se tratam de grupos mais restritos, em que se subdividem as famílias, estamos cogitando de subfamílias<sup>6</sup>. E também se enquadram aqui as comparações entre as próprias famílias de direitos, ou “megacomparações”<sup>7</sup>.

Já no que tange à “... comparação entre institutos jurídicos afins em ordens jurídicas diferentes”, temos o que aquele mesmo estudioso lusitano denomina de “microcomparação”<sup>8</sup>; avaliada por Biscaretti di Ruffia como “... la investigación que se

2 Ivo Dantas faz interessante apanhado de diversas alternativas de denominação da disciplina utilizadas pelos estudiosos, tais como “Comparação de Direito”, “Comparação Jurídica”, “Direito Estrangeiro”, “Legislação Comparada” etc. – Direito comparado como ciência. Revista de Informação Legislativa n. 134, p. 233-236; Direito constitucional comparado: introdução, teoria e metodologia, p. 15-31.

3 Introdução ao direito comparado, p. 7.

4 Introducción al derecho constitucional comparado, p. 16.

5 Os grandes sistemas do direito contemporâneo, p. 16-20. Esse respeitado especialista faz ainda menção, entre as famílias principais, a uma terceira, dos direitos socialistas, estabelecida a partir da antiga União das Repúblicas Socialistas Soviéticas – *ibidem*, p. 20-21; que, para Carlos Ferreira de Almeida, não só é injustificável hoje, como talvez nunca tenha apresentado razão para ser separada da família romano-germânica – Introdução..., *op. cit.*, p. 30. Embora reconhecendo raízes romanistas e cristãs nos ordenamentos dos países da ex-União Soviética, Luiz Fernando Coelho toma em consideração os sistemas de Cuba e da China para manter uma família dos direitos socialistas – O renascimento do direito comparado: estudo em homenagem a Ana Maria Vilela. Fumaça do bom direito: ensaios de filosofia e teoria do direito, p. 185. Nesse mesmo sentido, manifesta-se Ivo Dantas, que, ainda, acrescenta: “... não se pode desprezar a existência de famílias com caráter nitidamente religioso – ex.: o modelo muçulmano...” – Direito constitucional..., *op. cit.*, p. 213.

6 Rodolfo Sacco, Introdução ao direito comparado, p. 227.

7 C. F. Almeida, Introdução..., *op. cit.*, p. 8.

8 *Ibidem*, p. 8-9.

desarrolla con mayor frecuencia, ya que la mayor limitación del objeto permite alcanzar con facilidad conclusiones de aplicación práctica”<sup>9</sup>.

Cabe, ainda, mencionar a possibilidade de comparação entre ramos de direito de diferentes ordens jurídicas, que Ferreira de Almeida denomina de “mesocomparação”<sup>10</sup>.

Além, no entanto, das *formas de comparação* que levam em conta a sua amplitude, de que vimos tratando, até aqui, pode-se examiná-las também do ponto de vista do seu método. Caio Mário da Silva Pereira, o conhecido ex-civilista da UFMG e da UFRJ, menciona a investigação que “... recua no tempo, e vai buscar os dados informativos da instituição em sua origem, rastreando-a pelos séculos, até alcançar o momento atual”, valendo-se, pois, da História do Direito, e fazendo aquilo que Clóvis Bevilacqua chamava de Paleontologia Jurídica – uma “Comparação Vertical”; diversa daquele estudo que se debruça sobre os sistemas jurídicos atuais de diferentes estados, “... procurando assinalar as suas aproximações e divergências” – uma “Comparação Horizontal”<sup>11</sup>. Também invocando Bevilacqua, José Afonso da Silva, o ex-constitucionalista da USP, chama a primeira forma de “Comparação Diacrônica”: uma comparação no tempo, um exame comparativo histórico do Direito em geral ou de algum dos seus institutos; e a segunda de “Comparação Sincrônica”: uma comparação no espaço, uma análise comparativa de legislações ou institutos vigentes em espaços diversos<sup>12</sup>. O primeiro modelo é designado por Luiz Fernando Coelho como “Direito Comparado Histórico”, e o segundo como “Direito Comparado Dogmático”<sup>13</sup>.

Numa preocupação ainda conceptual, sublinhe-se, com este último jurista, que o objeto do Direito Comparado extravasa a mera justaposição de legislações<sup>14</sup>. Ferreira de Almeida destaca, apropriadamente, que o Direito Comparado não se resume ao mero conhecimento do direito de outros estados, pressupondo-o sim, mas realizando-se adicionalmente pela utilização da análise comparativa e pelo estabelecimento de conclusões<sup>15</sup>. “Acacianamente, poderíamos concluir...”, com Ana Lúcia de Lyra Tavares, da PUC/RJ, “... que comparar não é justapor”<sup>16</sup>; pois constitui “... uma fase preparatória indispensável para a comparação jurídica, mas com ela não se confunde...”<sup>17</sup>; uma vez que o direito estrangeiro, na correta

---

9 Introducción..., op. cit., p. 17.

10 Introdução..., op. cit., p. 10.

11 Direito comparado e seu estudo. Revista da Faculdade de Direito da UFMG n. 7, p. 40.

12 Um pouco de direito constitucional comparado, p. 23.

13 O renascimento..., op. cit., p. 182.

14 Ibidem, p. 181.

15 Introdução..., op. cit., p. 10.

16 Notas sobre as dimensões do direito constitucional comparado. Revista Direito, Estado e Sociedade n. 14, p. 92.

17 A utilização do direito comparado pelo legislador. Revista de Ciência Política v. 30, n. 3, p. 85.

observação de Marc Ancel, o comparatista francês, consiste apenas na “... ‘matéria-prima’ do direito comparado”<sup>18</sup>. A simples justaposição de sistemas jurídicos ou de institutos jurídicos semelhantes, desprovida da síntese comparativa, não vai além, no máximo, do que se convencionou chamar de *Direito Comparado Imperfeito, Incompleto ou Implícito*<sup>19</sup>; quando não incide no que José Afonso da Silva batiza de “... uso abusivo do conceito...”<sup>20</sup>.

## 1.2. História

Marc Ancel refere a crença de que *grandes legisladores da antiguidade*, como Licurgo de Esparta e Sólon de Atenas, teriam viajado pelo mundo então conhecido para estudar suas instituições, antes de elaborarem suas obras legislativas; tal como teriam também estudado leis estrangeiras os “decemvires” romanos, encarregados da redação da Lei das XII Tábuas, notadamente influenciados pelas leis gregas<sup>21</sup>. Entre os precursores do Direito Comparado, todos, sem exceção, citam *Aristóteles e a sua “Política”*, cuja base estaria no estudo comparativo das constituições das cidades gregas e bárbaras, que, segundo René David, se estendeu a nada menos que 153 constituições da época<sup>22</sup>; especialmente à de Cartago<sup>23</sup>. Igualmente consensual é a menção a *Montesquieu e ao seu “Do Espírito das Leis”*, em que são comparadas as instituições políticas de diversos povos, a ponto do filósofo francês ter sido apontado por alguns como o pai do direito comparado<sup>24</sup>; “... não sem algum exagero...”, diz David<sup>25</sup>; e de forma um tanto ilusória, acrescenta e explica Ancel<sup>26</sup>. Curiosa, ainda, a premonição comparativa de Leibniz, o filósofo, matemático e jurista alemão, que, em obra de 1667, “... formulava o projecto de um *theatrum legale mundi*, descritivo dos direitos de todos os povos em todos os tempos e lugares” (*sic*)<sup>27</sup>.

Contudo, a despeito de que as comparações jurídicas sejam antigas, seu desenvolvimento sistemático não o é, a ponto de o Direito Comparado já ter sido identificado, por Marc Ancel, como a mais jovem de todas as ciências jurídicas<sup>28</sup>. Trata-se de um desenvolvimento

---

18 Utilidade e métodos do direito comparado, p. 109-110.

19 Introdução..., op. cit., p. 10.

20 Um pouco..., op. cit., p. 22.

21 Utilidade e métodos..., op. cit., p. 19-20.

22 Os grandes sistemas..., op. cit., p. 1.

23 M. Ancel, Utilidade e métodos..., op. cit., p. 20.

24 Similar é a atitude de Felipe de Solá Cañizares, o antigo catedrático da Faculdade Internacional de Estudos de Direito Comparado de Estrasburgo, que indica Montesquieu, ao lado de Feuerbach, como verdadeiros precursores do Direito Comparado – *Iniciación al derecho comparado*, p. 48-50.

25 Os grandes sistemas..., op. cit., p. 3.

26 Utilidade e métodos..., op. cit., p. 20.

27 Apud C. F. Almeida, Introdução..., op. cit., p. 11.

28 *La fonction judiciaire et le droit comparé. Revue Internationale de Droit Comparé* v. 1, n. 1, p. 58. No original francês: “Le droit compare... est la plus jeune de toutes les sciences juridiques.”

recente, como concorda a principal doutrina, situando-se no século XIX<sup>29</sup>. Acerca da *institucionalização do Direito Comparado*, é possível afirmar, mais exatamente, com Alessandro Pizzorusso, o ex-professor italiano de Pisa, que “... sus comienzos pueden remontarse a los últimos años del siglo XIX”<sup>30</sup>. Mais precisamente ainda, pode-se dizer que ela teve lugar somente em 1900, por ocasião da Exposição Universal de Paris, quando a “Société de Legislation Comparée”, em atividade desde 1869, promoveu o I Congresso Internacional de Direito Comparado, “... o ato de nascimento do direito comparado moderno”, na expressão de H. C. Gutteridge<sup>31</sup>.

Na segunda metade do século XX ocorreu o grande *crescimento do Direito Comparado*, sucedendo-se às antigas comparações bilaterais predominantes alguns trabalhos admiráveis de macrocomparação (René David e K. Zweigert), bem como o aperfeiçoamento do método comparativo, culminando com os numerosos trabalhos de microcomparação dos nossos dias<sup>32</sup>.

Se é verdade que os direitos romano-germânicos sempre se caracterizaram como aqueles em que ocorre a primazia da lei sobre a jurisprudência, consubstanciando um *direito do legislador*, concebido essencialmente como regra de conduta; e os direitos da “common law” sempre foram identificados como aqueles em que se dá o primado da jurisprudência, consubstanciando um *direito dos juízes*, concebido fundamentalmente como um instrumento para a resolução de conflitos; também é verdade que *nos últimos anos se surpreende “... la aproximación entre algunos sistemas jurídicos que en el pasado parecían notoriamente disímiles, tales como el romano-germánico y el del common law”* (destacamos) (Biscaretti di Ruffia<sup>33</sup>). E Ferreira de Almeida aponta algumas *evidências* do que chama “tendências cruzadas de aproximação”: de um lado, a presença crescente da lei entre os instrumentos introdutórios de normas nos sistemas da “common law”, tal como o uso da codificação ao estilo romano-germânico em países como os Estados Unidos; de outro, a importância cada vez maior da jurisprudência nos sistemas romano-germânicos, e a sua invasão por técnicas legislativas tipicamente anglo-saxônicas, como a prática da União Europeia de incluir glossários dos termos utilizados nos textos de suas diretivas comunitárias<sup>34</sup>.

---

29 L. J. Constantinesco, *Tratado...*, p. 93-94; e R. David, *Os grandes sistemas...*, op. cit., p. 2.

30 *Curso de derecho comparado*, p. 79.

31 *Apud M. Ancel, Utilidade e métodos...*, op. cit., p. 24-29. Confirmam-no: C. F. Almeida, *Introdução...*, op. cit., p. 11; e A. Pizzorusso, *Curso...*, op. cit., p. 100, nota n. 1.

32 C. F. Almeida, *Introdução...*, op. cit., p. 12.

33 *Introducción...*, p. 29.

34 C. F. Almeida, *Introdução...*, op. cit., p. 138-140.

Em termos de *Direito Comparado, no Brasil*, cumpre mencionar, historicamente, a criação, em 1892, de uma disciplina de “Legislação Comparada”, na Faculdade de Direito do Recife, da qual foi incumbido Clóvis Bevilacqua de ministrá-la. E foi das aulas de Bevilacqua que surgiu seu livro, *Resumo das lições de legislação comparada sobre o direito privado*, numa primeira edição restrita, de 1893, que o próprio autor avaliou como “... modestíssima brochura, desgraciosamente impressa...”, destinada estritamente aos estudantes; mas, seguida de uma segunda edição ampliada, de 1897, como depõe José Afonso da Silva<sup>35</sup>. Esta segunda edição chegou às mãos de Leontin-Jean Constantinesco, o respeitado comparatista romeno, da germânica Universidade do Sarre, que avaliou a obra do jurista cearense como “... uma das primeiras tentativas de apresentação sistemática dos problemas do Direito comparado...”, acrescentando que, “... com essa obra Bevilacqua contribui para o aperfeiçoamento do método comparativo”<sup>36</sup>.

### 1.3. Funções

Ademais das *funções utópicas* do Direito Comparado, tais como a de diagnosticar tendências universais do Direito ou a de descobrir instituições jurídicas ideais, existem e prevalecem as chamadas *funções realistas*.

*No que diz respeito ao direito nacional*, os estudos comparados não só permitem a identificação de características comuns aos diversos sistemas, como também evidenciam as peculiaridades do próprio sistema, possibilitando o seu melhor conhecimento.

*Em relação à Política Legislativa*, o recurso ao Direito Comparado desempenha, na lição de Biscaretti di Ruffia, “... un papel similar al realizado por la experimentación de laboratorio en las ciencias exactas”, ensejando o que se costuma designar por “plágio feliz”<sup>37</sup>.

*No que atine à aproximação de legislações*, deparamos as possibilidades de *uniformização*: ocorrência das mesmas regras em ordenamentos diversos, por força de acordos internacionais; e as de *harmonização*: compatibilização de diferentes ordenamentos, atenuando-lhes as incoerências, como já se explicou<sup>38</sup>.

E por fim, *no que tange à cultura jurídica*, o Direito Comparado exerce funções que já foram ditas puras: a de *instrumento auxiliar* das disciplinas jurídicas em geral, inclusive daquelas ciências que também elegem o direito como seu objeto sem contudo restringir-se a um

35 J. A. Silva, Um pouco..., op. cit., p. 19; e C. Bevilacqua, *Resumo das lições de legislação comparada sobre o direito privado*, passim.

36 Tratado..., op. cit., p. 20, nota n. 36, e p. 146.

37 Introducción..., p. 15. Ivo Dantas prefere falar aqui de “Recepção Legislativa” – Direito comparado..., op. cit., p. 244; tal como Ana Lúcia de Lyra Tavares – A utilização do direito..., op. cit., p. 86-87.

38 José Roberto Vieira, Imposto sobre Produtos Industrializados: atualidade, teoria e prática, in Paulo de Barros Carvalho (coord.), *Justiça Tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário*, p. 521. No mesmo sentido de harmonização como redução de contradições, entre outros: Heleno Taveira Tôres – Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas, p. 467 e 517-518, com o apoio valioso de José Souto Maior Borges – Prefácio, in Heleno Taveira Tôres, *ibidem*, p. 14.



determinado direito positivo, como a Filosofia do Direito, a Sociologia do Direito etc.; e a de *formação dos juristas*, descrita por Carlos Ferreira de Almeida com uma imagem sugestiva, que classifica como “ptolomaica” a visão do jurista que se limita ao conhecimento do seu próprio ordenamento, e como “copernicana” a daquele que abre seus horizontes à influência do Direito Comparado<sup>39</sup>.

## 2. CAMPO DO EXERCÍCIO COMPARATIVO

Antes das comparações propriamente ditas, cabe identificar o âmbito jurídico ao qual pertencem as normas que delas serão objeto. Trata-se, fundamentalmente, da parcela tributária de um certo número de constituições, ou, em outras palavras, de diversos conjuntos normativos de *Direito Constitucional Tributário*.

Victor Uckmar adverte quanto à necessidade de investigações de alguns setores do Direito Constitucional, acrescentando: “Um ramo do Direito Constitucional que, sem dúvida, merece tratamento autônomo é o concernente à exigência dos tributos.”<sup>40</sup> O respeitado ex-professor e comparatista italiano estava a referir-se à área jurídica que Segundo V. Linares Quintana batizou de “Direito Constitucional Fiscal”<sup>41</sup>; que Aliomar Baleeiro chamou de “Direito Tributário Constitucional”<sup>42</sup>; e que Antônio Roberto Sampaio Dória, mais adequadamente, denominou como “Direito Constitucional Tributário”<sup>43</sup>.

Como já revela o título escolhido para este trabalho, pretendemos examinar o Direito Constitucional Tributário Latino-americano, debruçando-nos sobre um número expressivo de diplomas constitucionais; donde se impõe, inevitavelmente, a *tarefa de selecionar algumas das mais relevantes e destacadas normas* dos respectivos sistemas constitucionais tributários, que, por serem depositárias dos mais significativos valores jurídicos, desempenham um relevante papel estrutural nesses sistemas, exibindo um inconfundível *caráter principiológico*<sup>44</sup>.

A maior parte dos princípios constitucionais gerais e tributários a serem escolhidos, integrarão, certamente, o rol dos chamados *direitos fundamentais*. E a expressão não é utilizada, aqui, na acepção daqueles direitos válidos para todos os homens, de todos os povos, em todos os tempos, numa dimensão jusnaturalista; mas, numa dimensão

39 C. F. Almeida, *Introdução...*, op. cit., p. 16.

40 Princípios comuns de direito constitucional tributário, p. 13.

41 El poder impositivo y la libertad individual, p. 11 e 22.

42 Limitações constitucionais ao poder de tributar, p. 71.

43 Princípios constitucionais tributários e a cláusula due process of law, p. 15; e *Direito constitucional tributário e due process of law: ensaio sobre o controle judicial da razoabilidade das leis*, p. 4.

44 J. R. Vieira, *A regra-matriz de incidência do IPI: texto e contexto*, p. 35-39; e Maurício Dalri Timm do Valle, *Princípios constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*, p. 153-162. Para uma síntese de aprofundamento temático, com um cenário geral e com o resumo das visões de Ronald Dworkin, Robert Alexy e Humberto Ávila, consulte-se M. D. Timm do Valle, na segunda das fontes aqui citadas.

juspositivista, no sentido de “... direitos fundamentais... na medida em que encontram reconhecimento nas constituições...”, como ensina José Joaquim Gomes Canotilho<sup>45</sup>; ou de que “Los derechos fundamentales... Son derechos humanos positivizados...”, como leciona Gregorio Robles<sup>46</sup>. Tais direitos, na explicação de Paulo Ferreira da Cunha, “... serão, relativamente aos demais, um ‘prius’ valorativo, lógico e ontológico... são a base em que os demais repousam...”<sup>47</sup>.

E se esses direitos protegem os cidadãos, resguardam também os contribuintes, sustenta com razão Roque Antonio Carrazza<sup>48</sup>; pelo fato de que seus reflexos tributários correspondem a projeções, reafirmações, expansões ou meros desdobramentos dos direitos fundamentais<sup>49</sup>; constituindo o conjunto que Louis Trotabas chamou de *Estatuto do Contribuinte*<sup>50</sup>.

Nas constituições contemporâneas, os mais eminentes princípios encontram seus fundamentos, via de regra, nos *valores da segurança jurídica e da justiça*. O primeiro deles realiza-se, em matéria tributária, por certos princípios constitucionais tributários, dos quais se destacam alguns: no que tange ao conteúdo de certeza do direito da segurança jurídica, realçaremos a *Legalidade*, tanto Genérica quanto Tributária, e a *Irretroatividade*; no que concerne ao conteúdo da previsibilidade da segurança jurídica, distinguiremos, mais uma vez, a Legalidade, e, secundariamente, a *Anterioridade*<sup>51</sup>. O segundo valor, a justiça, concretiza-se, nos textos constitucionais vigentes, essencialmente, pela *Igualdade*, seja a Genérica, seja a Tributária; ademais da *Capacidade Contributiva*, e, secundariamente, do *Mínimo Existencial* e da *Vedação ao Confisco*<sup>52</sup>. Não obstante essa seleção de princípios envolva certa arbitrariedade, ela nos é imposta pelos indeclináveis limites espaciais desta investigação.

---

45 Direito constitucional e teoria da Constituição, p. 375-376 e 391.

46 Los derechos fundamentales y la ética en la sociedad actual, p. 20.

47 Dos fundamentos dos direitos fundamentais, in RES PUBLICA – ensaios constitucionais, p. 27.

48 Curso de direito constitucional tributário, p. 420.

49 Nessa direção, a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coêlho, Curso de direito tributário brasileiro, p. 198-199; e de Misabel de Abreu Machado Derzi, Notas de Atualização, in Aliomar Baleeiro, Limitações constitucionais ao poder de tributar, p. 14 e 66.

50 Finances publiques, p. 498. No original francês: “... le statut du contribuable...” Estatuto que encontrou, por aqui, a boa definição de Paulo de Barros Carvalho: “... a somatória, harmônica e organizada, dos mandamentos constitucionais sobre matéria tributária, que positiva ou negativamente estipulam os direitos, obrigações e deveres do sujeito passivo, diante das pretensões impositivas do Estado...” – Estatuto do contribuinte, direitos, garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais nas relações entre fisco e contribuinte, Revista de Direito Tributário n. 7-8, p. 138.

51 J. R. Vieira, Medidas provisórias tributárias e segurança jurídica: a insólita opção estatal pelo “viver perigosamente”, in Aires Barreto et al., Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito, p. 324-325; M. D. T. Valle, Princípios constitucionais..., op. cit., p. 412-414.

52 M. D. T. Valle, ibidem, p. 453 e 465. J. R. Vieira, O IRPF e o direito fundamental à igualdade: um tributo de dupla personalidade! in Paulo Gonet Branco, Liziane Angelotti Meira e Celso de Barros Correia Neto (coord.), Tributação e direitos fundamentais conforme a jurisprudência do STF e do STJ, p. 173-179; Educação e Imposto de Renda das Pessoas Físicas: o rei está nu! in Fernanda Drummond Parisi, Heleno Taveira Tôres e José Eduardo Soares de Melo (coord.), Estudos de direito tributário em homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza, v. 2, p. 170-172 e 181-182.

Como nosso objeto das comparações será a *América Latina*, há que especificar e explicitar esse espaço geográfico. Aliás, é geograficamente que, com frequência, divide-se a América em Américas do Norte, Central e do Sul. Outros critérios, porém – históricos, sociais, culturais, econômicos e linguísticos – conduzem a uma outra divisão, entre América Anglo-saxônica e América Latina. Abandonando o critério socioeconômico<sup>53</sup>; optamos, aqui, pelo critério histórico-linguístico, que se nos afigura mais lógico, etimológico e sensato. Nessa linha, constituem a América Anglo-saxônica os países que, por força da sua colonização, foram levados à adoção de línguas anglo-germânicas, como o Inglês e o Holandês; e constituem a América Latina os países que, pela mesma razão, abraçaram línguas neolatinas, isso é, derivadas do Latim, como o Português, o Espanhol ou o Francês<sup>54</sup>. Por tal critério, restam excluídos oito países americanos cuja língua oficial é o Inglês<sup>55</sup>; além do Suriname, que oficializou o idioma holandês<sup>56</sup>. E a América Latina, portanto, resulta composta pelos *20 (vinte) estados* seguintes: Argentina, Bolívia, Brasil, Chile, Colômbia, Costa Rica, Cuba, El Salvador, Equador, Guatemala, Haiti, Honduras, México, Nicarágua, Panamá, Paraguai, Peru, República Dominicana, Uruguai e Venezuela<sup>57</sup>.

E findemos este item por identificar a espécie de comparação que se empreenderá no presente trabalho. Como nosso alvo será o Direito Constitucional Tributário dos 20 países latino-americanos, trata-se, *a princípio*, de uma comparação entre ramos de direito de diferentes ordens jurídicas, constituindo, assim, *uma mesocomparação*. Contudo, como não será, por óbvio, uma comparação dos sistemas constitucionais tributários em sua plenitude, mas dos seus mais notáveis princípios estruturantes, estaremos, *em última análise*, comparando institutos jurídicos afins em ordens jurídicas diversas, num autêntico exercício de *microcomparação*.

### 3. TEXTOS CONSTITUCIONAIS

O esforço comparativo estará voltado para os *diplomas constitucionais latino-americanos* abaixo arrolados<sup>58</sup>:

---

53 Essa via socioeconômica é a opção, por exemplo, da Enciclopédia Barsa: "... América anglo-saxônica (Estados Unidos e Canadá), desenvolvida, e a América Latina (México, América Central, Antilhas... e América do Sul), em desenvolvimento" – Enciclopédia Barsa, v. 2, p. 330. E parece ser também a opção da ONU, por uma das suas comissões regionais, a Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe – CEPAL, quando menciona "Os 33 países da América Latina e do Caribe..." – disponível em: <https://www.cepal.org>, acesso em: 13.10.2020.

54 América Latina – Mundo Educação, disponível em: <https://mundoeducacao.uol.com.br>, acesso em: 13.10.2020; InfoEscola, disponível em: <https://www.infoescola.com>, acesso em: 13.10.2020; Brasil Escola, disponível em: <https://brasilecola.uol.com.br>, acesso em: 13.10.2020; Educa + Brasil, disponível em: <https://www.educamaisbrasil.com.br>, acesso em: 13.10.2020; e Mundo Vestibular, disponível em: <https://www.mundovestibular.com.br>, acesso em: 13.10.2020.

55 São os seguintes: Antígua e Barbuda, Bahamas, Barbados, Belize, Dominica, Granada, Guiana e Jamaica.

56 Rosana Rebello et al. (coord.), Livro do ano 2012: os principais eventos de 2011, p. 536-627.

57 Dezoito desses vinte países falam o Espanhol, enquanto o Brasil escolheu o Português, e o Haiti, o Francês. Alguns dos países falantes do Espanhol também acatam outros idiomas, de caráter mais local. É o caso da Bolívia e do Peru, que consagram ainda o Aimará e o Quíchua; do Paraguai, com o Guaraní; e do Haiti, com o Créolle – R. Rebello et al., Livro do ano 2012..., p. 536-627.

58 Os textos constitucionais foram consultados no sítio eletrônico do Comparative Constitutions Project, *Constitute: The World's* 316  
VIEIRA, José Roberto; VALLE, Maurício Dalri Timm do Direito Constitucional Tributário Comparado Latino-americano: uma Perspectiva Copernicana. Revista Direito Tributário Atual, n.47. p. 307-348. São Paulo: IBDT, 1º semestre 2021. Quadrimestral

1. *Constitución de la Nación Argentina*, de 1853, atualizada até 1994<sup>59</sup>.
2. *Constitución del Estado Plurinacional de Bolivia*, de 2009.
3. Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988<sup>60</sup>.
4. *Constitución Política de la República de Chile*, de 1980, atualizada até 2015.
5. *Constitución Política de Colombia*, de 1991, atualizada até 2015<sup>61</sup>.
6. *Constitución Política de la República de Costa Rica*, de 1949, atualizada até 2015<sup>62</sup>.
7. *Constitución de la República de Cuba*, de 2019.
8. *Constitución de la República de El Salvador*, de 1983, atualizada até 2014.
9. *Constitución de la República del Ecuador*, de 2008, atualizada até 2015<sup>63</sup>.
10. *Constitución Política de la República de Guatemala*, de 1985, com a modificação de 1993.
11. *Constitución de la República de Haití*, de 1987, com a alteração de 2012.
12. *Constitución de la República de Honduras*, de 1982, atualizada até 2013<sup>64</sup>.
13. *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, de 1917, atualizada até 2015<sup>65</sup>.
14. *Constitución Política de la República de Nicaragua*, de 1987, atualizada até 2014.
15. *Constitución Política de la República de Panamá*, de 1972, com as alterações até 2004.
16. *Constitución de la República del Paraguay*, de 1992, com as modificações até 2011.

---

Constitutions to read, search and compare, disponível em: <https://constituteproject.org>, acesso em: 13.10.2020.

59 A Constituição da Nação Argentina incorpora as reformas de 1860, 1866, 1898, 1957 e 1994 – Luis López Guerra e Luis Aguiar de Luque, *Las Constituciones de Iberoamerica*, p. 15-16; Argentina, *Constitución de la Nación Argentina*, passim; Alberto Natale, *Comentarios sobre la Constitución – la reforma de 1994*, p. 9 e 31.

60 A Constituição Brasileira, de 1988, encontra-se atualizada até a Emenda Constitucional n. 108, de 26 de agosto de 2020 – Portal da Legislação, disponível em: <http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>, acesso em: 13.10.2020.

61 Não foram incorporadas no texto analisado as 12 modificações efetuadas entre 4 de abril de 2017 e 26 de dezembro de 2019, nem qualquer posterior.

62 Não estão incluídas no texto as 3 modificações ocorridas entre 19 de agosto de 2018 e 26 de julho de 2019, nem qualquer outra.

63 Não foi contemplada no estudo a modificação de 3 de fevereiro de 2018, nem alguma seguinte.

64 Não foi incorporada ao texto a alteração de 28 de janeiro de 2019, nem qualquer outra que se lhe tenha seguido.

65 A Constituição Mexicana sofreu numerosas reformas. Só até 1992, López Guerra e Aguiar de Luque chegam a cogitar de mais de 250 delas – *Las Constituciones...*, op. cit., p. 571. Não foram incluídas no texto examinado as 16 alterações promovidas entre 27 de janeiro de 2016 e 4 de março de 2020, nem qualquer posterior.

17. *Constitución Política del Peru*, de 1993, com as alterações até 2009<sup>66</sup>.
18. *Constitución de la República Dominicana*, de 2015.
19. *Constitución de la República Oriental del Uruguay*, de 1967, com as alterações até 2004<sup>67</sup>.
20. *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*, de 1999, com as modificações até 2009.

#### 4. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA

Na afirmação forte de Roque Antonio Carrazza, o rol dos direitos fundamentais “... existe, em última análise, para dar segurança jurídica às pessoas”<sup>68</sup>; com o que se põe de acordo Geraldo Ataliba<sup>69</sup>. Aliás, esse princípio/valor, doutrina Lúcia Valle Figueiredo, “... sobrepõe todo o ordenamento jurídico por ser sua própria razão de existência”<sup>70</sup>.

Do latim “securus” – livre de perigo<sup>71</sup>; ou, com maior detalhe, da conjunção de vocábulos latinos “sine + cura” – sem preocupações<sup>72</sup>; segurança significa *isenção de cuidados*<sup>73</sup>.

É duplo o conteúdo da segurança jurídica, abarcando a certeza do direito e a previsibilidade. Existe *certeza do direito* quando estão *bem delimitadas as esferas jurídicas* dos particulares entre si e perante o Estado, como ensinam Geraldo Ataliba e Diva Malerbi<sup>74</sup>. Aqui as tendências à clareza e à estabilidade. E existe ainda, no seio da segurança do direito, a *previsibilidade da atuação estatal*, afastando as surpresas que repugnam aos nossos sistemas jurídicos, como lecionam com toda nitidez Geraldo Ataliba, Diva Malerbi e Rubén O. Asorey<sup>75</sup>.

Quanto aos princípios constitucionais que levam a cabo a segurança jurídica tributária, já adiantamos antes que, na vertente da certeza do direito, consideraremos os da Legalidade

---

66 Nueva Constitución Política del Peru, p. 3. Não foram contempladas na investigação as 6 modificações procedidas entre 9 de março de 2015 e 8 de janeiro de 2019, nem alguma seguinte.

67 Ruben Correa Freitas, *Constitución de la República Oriental del Uruguay*, p. 3.

68 Curso..., op. cit., p. 421, nota n. 30.

69 República e Constituição, p. 154. Na edição mais recente, de 1998, p. 181.

70 Princípios de proteção ao contribuinte: princípio de segurança jurídica, *Revista de Direito Tributário* n. 47, p. 61.

71 Antônio Geraldo da Cunha, *Dicionário etimológico Nova Fronteira da língua portuguesa*, p. 711.

72 Fábio Konder Comparato, *Segurança e democracia*, in Bolívar Lamounier, Francisco C. Weffort e Maria Victoria Benevides, *Direito, cidadania e participação*, p. 199.

73 Confirma-nos Humberto Ávila, embora restringindo a noção ao sentido de “estado psicológico” – *Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário*, p. 102; *Teoría de la seguridad jurídica*, p. 88.

74 G. Ataliba, *República e...*, op. cit., p. 157; na edição de 1998, p. 184. D. P. Malerbi, *Segurança jurídica e tributação*, *Revista de Direito Tributário* n. 47, p. 205.

75 G. Ataliba, *República e...*, op. cit., p. 158; na última edição, p. 185; D. P. Malerbi, *Segurança jurídica...*, op. cit., p. 208; e R. O. Asorey, *Seguridad jurídica y derecho tributario*, *Revista de Direito Tributário* n. 52, p. 36.

e da Irretroatividade; e na da previsibilidade, atentaremos para os da Legalidade e da Anterioridade.

#### 4.1. Princípio da legalidade

No palco da Segurança Jurídica, é à Legalidade que se reserva o *papel principal*<sup>76</sup>. Prova-o cabalmente o fato de que é sobre ela, primordialmente, que se sustentam ambas as parcelas do conteúdo da segurança.

É consensual, entre os juristas e historiadores, a indicação da “Magna Charta Libertatum”, promulgada por João Sem Terra, às margens do Tâmis, no começo do século XIII, como o berço da Legalidade. Mas mesmo nas manifestações parciais que a precederam, na própria Inglaterra, bem como na Espanha e na Itália, já se encontrava presente a *ideia central de consentimento dos súditos/cidadãos* tanto para as decisões em geral (Legalidade Genérica) quanto para a imposição de tributos (Legalidade Tributária). Ideia que só foi crescendo e se tornando robusta, ao longo dos séculos, seja nos documentos britânicos da “Petition of Rights” e do “Bill of Rights”, do século XVII; seja na Constituição dos Estados Unidos e na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, da França, do século seguinte; ganhando então o mundo e os ares contemporâneos de universalidade<sup>77</sup>.

Ora, enquanto a Legalidade Genérica firma seus pés na representatividade popular, para funcionar como instrumento democrático privilegiado, estabelecendo o autogoverno, a Legalidade Tributária finca seus pés no mesmo terreno da representatividade, para servir como excepcional ferramenta democrática, instituindo a autotributação. Ambas as legalidades unidas pela *premissa representativa*, para contribuir poderosamente para a *construção e realização da Democracia*.

Em termos tributários, deparamos aqui a exigência constitucional da *lei para instituir e majorar os tributos*, cumprindo esclarecer o sentido de “instituir” como o de editar a norma jurídica de incidência tributária<sup>78</sup>; norma que achou em Paulo de Barros Carvalho, com a terminologia de “regra-matriz de incidência tributária”, a melhor e mais precisa elaboração teórica; na qual encontramos, na hipótese de incidência, um comportamento pessoal, subordinado às condições de tempo e espaço; e, na consequência tributária, uma relação jurídica, com os seus sujeitos ativo e passivo, e com sua base de cálculo e sua alíquota<sup>79</sup>.

---

76 J. R. Vieira, Medidas provisórias tributárias e segurança jurídica: a insólita opção estatal pelo “viver perigosamente”, in Aires Barreto et al., Segurança jurídica na tributação e estado de direito, p. 324.

77 J. R. Vieira, Legalidade e norma de incidência: influxos democráticos no direito tributário, in Betina Treiger Grupenmacher (coord.), Tributação: democracia e liberdade – em homenagem à Ministra Denise Martins Arruda, p. 944-957; e M. D. Timm do Valle, Princípios..., op. cit., p. 426-428.

78 R. A. Carrazza, Curso..., op. cit., p. 245-246.

79 Teoria da norma tributária, passim; Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência, passim; Curso de direito tributário, p. 259-364.

Fixemos, por fim, com o auxílio de Alberto Xavier e de Sacha Calmon Navarro Coêlho, a dupla significação da Legalidade Tributária. Enquanto a *legalidade tributária, no sentido formal*, corresponde à *exigência de lei* como veículo, ato oriundo do legislativo; a *legalidade tributária, na acepção material*, equivale exatamente, em termos de conteúdo, à tipicidade cerrada, à *necessidade de que todos os dados da norma de incidência sejam especificados pela lei*<sup>80</sup>. E que o sejam com elevado rigor e precisão<sup>81</sup>.

A *Legalidade Genérica* diz “presente” em todas as constituições latino-americanas, embora com intensidade variável, a saber: Argentina<sup>82</sup>; Bolívia<sup>83</sup>; Brasil<sup>84</sup>; Chile<sup>85</sup>; Colômbia<sup>86</sup>; Costa

---

80 A. Xavier, Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, p. 61; Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiviva, p. 17; e Sacha Calmon N. Coêlho, Comentários à Constituição de 1988 – sistema tributário, p. 192. Enfatizando o sentido da Legalidade como Tipicidade, larga e respeitada doutrina, como, por exemplo, Paulo de Barros: “... que a lei adventícia traga no seu bojo os elementos descritores do fato jurídico e os dados prescritores da relação obrigacional” – Curso..., op. cit., p. 182; Roque Carrazza: “... lei deve conter todos os elementos e supostos da norma jurídica tributária (hipótese de incidência do tributo, seus sujeitos ativo e passivo e suas bases de cálculo e alíquotas)...” – Curso..., op. cit., p. 248.

81 Andrei Pitten Velloso, Constituição tributária interpretada, p. 232; e Marciano Seabra de Godoi, O “quê” e o “porquê” da tipicidade tributária, in Ricardo Lodi Ribeiro e Sergio André Rocha (coord.), Legalidade e tipicidade no direito tributário, p. 72.

82 Constituição da Argentina: “Artículo 19. ... Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe.”  
“Artículo 75. Corresponde al Congreso: ... 32. Hacer todas las leyes y reglamentos que sean convenientes para poner en ejercicio los poderes antecedentes, y todos los otros concedidos por la presente Constitución al Gobierno de la Nación Argentina.”

83 Constituição da Bolívia: “Artículo 14. ... IV. En el ejercicio de los derechos, nadie será obligado a hacer lo que la Constitución y las leyes no manden, ni a privarse de lo que éstas no prohíban.”  
“Artículo 108. Son deberes de las bolivianas y los bolivianos: 1. Conocer, cumplir y hacer cumplir la Constitución y las leyes. 2. Conocer, respetar y promover los derechos reconocidos en la Constitución.”  
“Artículo 145. La Asamblea Legislativa Plurinacional... es la única con facultad de aprobar y sancionar leyes que rigen para todo el territorio boliviano.”  
“Artículo 158. Son atribuciones de la Asamblea Legislativa Plurinacional...: ... 3. Dictar leyes, interpretarlas, derogarlas, abrogarlas y modificarlas.”

84 Constituição do Brasil: “Art. 5º Todos são iguais perante a lei... garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito... nos termos seguintes: ... II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei...”  
“Art. 44. O Poder Legislativo é exercido pelo Congresso Nacional...”  
“Art. 48. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República... dispor sobre todas as matérias de competência da União...”

85 Constituição do Chile: “Artículo 19. La Constitución asegura a todas las personas:... 7º El derecho a la libertad personal... En consecuencia:... b. Nadie puede ser privado de su libertad personal ni ésta restringida sino en los casos y en la forma determinados por la Constitución y las leyes...”  
“Artículo 46. El Congreso Nacional se compone de dos ramas: la Cámara de Diputados y el Senado. Ambas concurren a la formación de las leyes en conformidad a esta Constitución y tienen las demás atribuciones que ella establece.”

86 Constituição da Colômbia: “Artículo 150. Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:... 1. Interpretar, reformar y derogar las leyes. 2. Expedir códigos en todos los ramos de la legislación y reformar sus disposiciones.”

Rica<sup>87</sup>; Cuba<sup>88</sup>; El Salvador<sup>89</sup>; Ecuador<sup>90</sup>; Guatemala<sup>91</sup>; Haiti<sup>92</sup>; Honduras<sup>93</sup>; México<sup>94</sup>; Nicaragua<sup>95</sup>; Panamá<sup>96</sup>; Paraguai<sup>97</sup>; Peru<sup>98</sup>; República Dominicana<sup>99</sup>; Uruguai<sup>100</sup>; e Venezuela<sup>101</sup>.

- 87 Constituição da Costa Rica: "Artículo 11. Los funcionarios públicos son simples depositarios de la autoridad. Están obligados a cumplir los deberes que la ley les impone y no pueden arrogarse facultades no concedidas en ella. Deben prestar juramento de observar y cumplir esta Constitución y las leyes. La acción para exigirles la responsabilidad penal por sus actos es pública."  
"Artículo 18. Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes."  
"Artículo 105. La potestad de legislar reside en el pueblo, el cual la delega en la Asamblea Legislativa por medio del sufragio..."  
"Artículo 121. Además de las otras atribuciones que le confiere esta Constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa: 1. Dictar las leyes, reformarlas, derogarlas, y darles interpretación auténtica..."
- 88 Constituição de Cuba: "Artículo 9. Cumplir estrictamente la legalidad socialista es una obligación de todos."  
"Artículo 90. ... Son deberes de los ciudadanos cubanos, además de los otros establecidos en esta Constitución y las leyes... b. cumplir la Constitución y demás normas jurídicas."  
"Artículo 103. La Asamblea Nacional del Poder Popular es el único órgano con potestad constituyente y legislativa en la República."  
"Artículo 108. Corresponde a la Asamblea Nacional del Poder Popular: a. acordar reformas de la Constitución, conforme a lo establecido en el Título XI; b. dar a la Constitución y a las leyes, en caso necesario, una interpretación general y obligatoria, en correspondencia con el procedimiento previsto en la ley; c. aprobar, modificar o derogar las leyes y someterlas previamente a la consulta popular cuando lo estime procedente..."
- 89 Constituição de El Salvador: "Artículo 8. Nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda ni a privarse de lo que ella no prohíbe."  
"Artículo 131. Corresponde a la Asamblea Legislativa:... 5. Decretar, interpretar auténticamente, reformar e derogar las leyes secundarias..."
- 90 Constituição do Ecuador: "Artículo 66. Se reconoce y garantizará a las personas: 29. Los derechos de libertad también incluyen:... d. Que ninguna persona pueda ser obligada a hacer algo prohibido o a dejar de hacer algo no prohibido por la ley."  
"Artículo 83. Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:... 1. Acatar y cumplir la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente."  
"Artículo 120. La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley:... 5. Participar en el proceso de reforma constitucional. 6. Expedir, codificar, reformar y derogar las leyes, e interpretarlas con carácter generalmente obligatorio."  
"Artículo 132. La Asamblea Nacional aprobará como leyes las normas generales de interés común..."
- 91 Constituição da Guatemala: "Artículo 5. Libertad de Acción. Toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe; no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella..."  
"Artículo 135. Deberes y Derechos Cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes:... b. Cumplir y velar, porque se cumpla la Constitución de la República;... e. Obedecer las leyes..."  
"Artículo 171. Otras Atribuciones del Congreso. Corresponde también al Congreso: a. Decretar, reformar y derogar las leyes..."
- 92 Constituição do Haiti: "Artículo 98-3. Las atribuciones de la Asamblea Nacional son:... 4. Reformar la Constitución según el procedimiento que ésta indique."  
"Artículo 111. El Poder Legislativo elabora leyes sobre todos los asuntos de interés público."
- 93 Constituição de Honduras: "Artículo 70. Todos los hondureños tienen derecho a hacer lo que no perjudique a otro y nadie estará obligado a hacer lo que no estuviere legalmente prescrito ni impedido de ejecutar lo que la Ley no prohíbe."  
"Artículo 205. Corresponden al Congreso Nacional las atribuciones siguientes: 1. Crear, decretar, interpretar, reformar y derogar las leyes..."
- 94 Constituição do México: "Artículo 17. ...El Congreso de la Unión expedirá las leyes que regulen las acciones colectivas."  
"Artículo 73. El Congreso tiene facultad:... XXX. Para expedir todas las leyes que sean necesarias, a objeto de hacer efectivas las facultades anteriores, y todas las otras concedidas por esta Constitución a los Poderes de la Unión."
- 95 Constituição da Nicarágua: "Artículo 32. Ninguna persona está obligada a hacer lo que la ley no mande, ni impedida de hacer lo que ella no prohíbe."  
"Artículo 138. Son atribuciones de la Asamblea Nacional: 1. Elaborar y aprobar las leyes y decretos, así como reformar y derogar los existentes. 2. La interpretación auténtica de la ley..."
- 96 Constituição do Panamá: "Artículo 18. Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infracción de la Constitución o de la Ley. Los servidores públicos lo son por esas mismas causas y también por extralimitación de funciones o por omisión en el ejercicio de éstas."  
"Artículo 146. El Órgano Legislativo estará constituido por una corporación denominada Asamblea Nacional..."  
"Artículo 159. La función legislativa es ejercida por medio de la Asamblea Nacional y consiste en expedir las leyes necesarias para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones del Estado declarados en esta Constitución y en especial para lo siguiente: 1. Expedir, modificar, reformar o derogar los Códigos Nacionales..."
- 97 Constituição do Paraguai: "Artículo 9. De la libertad y de la seguridad de las personas. Nadie está obligado a hacer lo que la ley no ordena ni privado de lo que ella no prohíbe."  
"Artículo 202. De los deberes y de las atribuciones. Son deberes y atribuciones del Congreso: 1. velar por la observancia de esta Constitución, de las leyes; 2. dictar los códigos y demás leyes, modificarlos o derogarlos, interpretando esta Constitución..."
- 98 Constituição do Peru: "Artículo 2º. Toda persona tiene derecho:... 24. A la libertad y a la seguridad personales. En consecuencia: a. Nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe."  
"Artículo 90º. El Poder Legislativo reside en el Congreso de la República..."



- 
- "Artículo 102º. Son atribuciones del Congreso: 1. Dar leyes y resoluciones legislativas, así como interpretar, modificar o derogar las existentes. 2. Velar por el respeto de la Constitución y de las leyes, y disponer lo conveniente para hacer efectiva la responsabilidad de los infractores."
- 99 Constituição da República Dominicana: "Artículo 40. Derecho a la libertad y seguridad personal. Toda persona tiene derecho a la libertad y seguridad personal. Por lo tanto... 15. A nadie se le puede obligar a hacer lo que la ley no manda ni impedírsele lo que la ley no prohíbe."  
"Artículo 75. Deberes fundamentales. Los derechos fundamentales reconocidos en esta Constitución determinan la existencia de un orden de responsabilidad jurídica y moral, que obliga la conducta del hombre y la mujer en sociedad. En consecuencia, se declaran como deberes fundamentales de las personas los siguientes: 1. Acatar y cumplir la Constitución y las leyes, respetar y obedecer las autoridades establecidas por ellas..."  
"Artículo 76. El Poder Legislativo se ejerce en nombre del pueblo por el Congreso Nacional..."  
"Artículo 93. El Congreso Nacional legisla y fiscaliza en representación del Pueblo..."
- 100 Constituição do Uruguai: "Artículo 10. ... Ningún habitante de la República será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe."  
"Artículo 83. El Poder Legislativo será ejercido por la Asamblea General."  
"Artículo 85. A la Asamblea General compete: 1º. Formar y mandar publicar los Códigos... 3º. Expedir leyes relativas a la independencia, seguridad, tranquilidad y decoro de la República; protección de todos los derechos individuales y fomento de la ilustración, agricultura, industria, comercio interior y exterior... 20. Interpretar la Constitución, sin perjuicio de la facultad que corresponde a la Suprema Corte de Justicia..."
- 101 Constituição de Venezuela: "Artículo 131. Toda persona tiene el deber de cumplir y acatar esta Constitución, las leyes y los demás actos que en ejercicio de sus funciones dicten los órganos del Poder Público."  
"Artículo 187. Corresponde a la Asamblea Nacional: 1. Legislar en las materias de la competencia nacional y sobre el funcionamiento de las distintas ramas del Poder Nacional. 2. Proponer enmiendas y reformas a la Constitución, en los términos establecidos en esta Constitución."

E dá-se o mesmo com a Legalidade Tributária, igualmente com um vigor sujeito a variações: Argentina<sup>102</sup>; Bolívia<sup>103</sup>; Brasil<sup>104</sup>; Chile<sup>105</sup>; Colômbia<sup>106</sup>; Costa Rica<sup>107</sup>; Cuba<sup>108</sup>; El

- 
- 102 Constituição da Argentina: "Artículo 4. El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del produto de derechos de importación y exportación... de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General..."  
"Artículo 75. Corresponde al Congreso: 1. Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación, los cuales, así como las evaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación. 2. Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables."
- 103 Constituição da Bolívia: "Artículo 108. Son deberes de las bolivianas y los bolivianos... 7. Tributar en proporción a su capacidad económica, conforme con la ley."  
"Artículo 159. Son atribuciones de la Cámara de Diputados, además de las que determina esta Constitución y la ley:... 8. Iniciar la aprobación o modificación de leyes en materia tributaria..."  
"Artículo 323. ...II. Los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional serán aprobados por la Asamblea Legislativa Plurinacional. Los impuestos que pertenecen al dominio exclusivo de las autonomías departamental o municipal, serán aprobados, modificados o eliminados por sus Concejos o Asambleas, a propuesta de sus órganos ejecutivos. El dominio tributario de los Departamentos Descentralizados, y regiones estará conformado por impuestos departamentales tasas y contribuciones especiales, respectivamente."
- 104 Constituição do Brasil: "Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça."  
"Art. 48. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República... dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre: 1. sistema tributário..."
- 105 Constitución do Chile: "Artículo 65. ...Las leyes sobre tributos de cualquiera naturaleza que sean, sobre los presupuestos de la Administración Pública... sólo pueden tener origen en la Cámara de Diputados. Las leyes sobre amnistía... sólo pueden tener origen en el Senado.  
Corresponderá al Presidente de la República la iniciativa exclusiva de los proyectos de ley que tengan relación con... la administración financiera o presupuestaria del Estado, incluyendo las modificaciones de la Ley de Presupuestos...  
Corresponderá, asimismo, al Presidente de la República la iniciativa exclusiva para: 1º Imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión..."  
"Artículo 63. Sólo son materias de ley: ... 14º Las demás que la Constitución señale como leyes de iniciativa exclusiva del Presidente de la República..."
- 106 Constituição da Colômbia: "Artículo 150. Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:... 12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley."  
"Artículo 300. Corresponde a las Asambleas Departamentales, por medio de ordenanzas:... 4. Decretar, de conformidad con la Ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales."  
"Artículo 313. Corresponde a los concejos:... 4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales."  
"Artículo 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos..."
- 107 Constituição da Costa Rica: "Artículo 18. Los costarricenses deben... contribuir para los gastos públicos."  
"Artículo 121. Además de las otras atribuciones que le confiere esta Constitución, corresponde exclusivamente a la Asamblea Legislativa:... 13. Establecer los impuestos y contribuciones nacionales, y autorizar los municipales."
- 108 Constituição de Cuba: "Artículo 90. ... Son deberes de los ciudadanos cubanos, además de los otros establecidos en esta Constitución y las leyes:... d. contribuir a la financiación de los gastos públicos en la forma establecida por la ley..."  
"Artículo 108. Corresponde a la Asamblea Nacional del Poder Popular:... m. establecer, modificar o extinguir los tributos..."

Salvador<sup>109</sup>; Ecuador<sup>110</sup>; Guatemala<sup>111</sup>; Haití<sup>112</sup>; Honduras<sup>113</sup>; México<sup>114</sup>; Nicaragua<sup>115</sup>; Panamá<sup>116</sup>; Paraguai<sup>117</sup>; Perú<sup>118</sup>; República Dominicana<sup>119</sup>; Uruguai<sup>120</sup>; e Venezuela<sup>121</sup>.

- 109 Constituição de El Salvador: "Artículo 131. Corresponde a la Asamblea Legislativa... 6. Decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos, en relación equitativa; y en caso de invasión, guerra legalmente declarada o calamidad pública, decretar empréstitos forzosos en la misma relación, si no bastaren las rentas públicas ordinarias...".
- "Artículo 133. Tienen exclusivamente iniciativa de ley... 4. Los Concejos Municipales en materia de impuestos municipales..."
- "Artículo 204. La autonomía del Municipio comprende: 1. Crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones públicas para la realización de obras determinadas dentro de los límites que una ley general establezca. Aprobadas las tasas o contribuciones por el Concejo Municipal se mandará publicar ... en el Diario Oficial... 6. Elaborar sus tarifas de impuestos y las reformas a las mismas, para proponerlas como ley a la Asamblea Legislativa."
- "Artículo 205. Ninguna ley ni autoridad podrá eximir ni dispensar el pago de las tasas y contribuciones municipales."
- "Artículo 223. Forman la Hacienda Pública... 4. Los derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos, tasas y demás contribuciones..."
- "Artículo 231. No pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley y para el servicio público."
- 110 Constituição do Equador: "Artículo 83. Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley... 15. ...pagar los tributos establecidos por la ley."
- "Artículo 120. La Asamblea Nacional tendrá las siguientes atribuciones y deberes, además de las que determine la ley... 7. Crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados."
- "Artículo 132. La Asamblea Nacional aprobará como leyes las normas generales de interés común... Se requerirá de ley en los siguientes casos... 3. Crear, modificar o suprimir tributos, sin menoscabo de las atribuciones que la Constitución confiere a los gobiernos autónomos descentralizados."
- "Artículo 301. Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley."
- 111 Constituição da Guatemala: "Artículo 135. Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes... d. Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley..."
- "Artículo 171. Otras atribuciones del Congreso. Corresponde también al Congreso... c. Decretar impuestos ordinarios y extraordinarios conforme a las necesidades del Estado y determinar las bases de recaudación."
- "Artículo 239. Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a. El hecho generador de la relación tributaria; b. Las exenciones; c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d. La base imponible y el tipo impositivo; e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f. Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación."
- 112 Constituição do Haiti: "Artículo 111. El Poder Legislativo elabora leyes sobre todos los asuntos de interés público."
- "Artículo 111-2. ...la iniciativa de la ley presupuestaria, de las leyes relativas a la base tributaria, de las cuotas y la forma de recaudación de impuestos y contribuciones, de las leyes que tengan por objeto crear ingresos o aumentar los ingresos y de los gastos del Estado, son competencia del Poder Ejecutivo. Los proyectos presentados para estos fines deben ser votados previamente por la Cámara de Diputados."
- "Artículo 218. No podrá establecerse ningún tributo en beneficio del Estado, salvo por ley. Ninguna carga y ningún tributo, sea departamental, municipal o seccional comunal, será establecido excepto con el consentimiento de estas colectividades territoriales."
- "Artículo 219. ... No habrá excepciones, aumentos, disminuciones o supresiones de impuestos salvo por ley."
- 113 Constituição de Honduras: "Artículo 109. ... Nadie está obligado al pago de impuestos y demás tributos que no hayan sido legalmente decretados por el Congreso Nacional, en sesiones ordinarias. Ninguna autoridad aplicará disposiciones en contravención a este precepto sin incurrir en la responsabilidad que determine la Ley."
- "Artículo 205. Corresponden al Congreso Nacional las atribuciones siguientes... 19. Aprobar o improbar los contratos que lleven involucradas exenciones, incentivos y concesiones fiscales... 35. Establecer impuestos y contribuciones así como las cargas públicas..."
- "Artículo 351. El sistema tributario se regirá por los principios de legalidad..."
- 114 Constitución de México: "Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: ... IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."
- "Artículo 73. El Congreso tiene facultad... XXIX-A. Para establecer contribuciones: 1º Sobre el comercio exterior; 2º Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales...; 3º Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros; 4º Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y 5º Especiales sobre: a. Energía Eléctrica; b. Producción y consumo de tabacos labrados; c. Gasolina y otros productos derivados del petróleo; d. Cerillos y fósforos; e. Aguamiel y productos de su fermentación; f. Explotación forestal; g. Producción y consumo de cerveza..."
- "Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados... IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación... una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo..."
- "Artículo 115. ... IV. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará... de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor... c. ...Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los municipios..."
- 115 Constituição da Nicarágua: "Artículo 114. Corresponde exclusivamente y de forma indelegable a la Asamblea Nacional la potestad para crear, aprobar, modificar o suprimir tributos..."
- "Artículo 115. Lo impuestos deben ser creados por ley que establezca su incidencia, tipo impositivo y las garantías a los contribuyentes. El Estado no obligará a pagar impuestos que previamente no estén establecidos en una ley."
- "Artículo 138. Son atribuciones de la Asamblea Nacional... 27. Crear, aprobar, modificar o suprimir tributos, y aprobar los planes de arbitrios municipales."
- 116 Constituição do Panamá: "Artículo 52. Nadie está obligado a pagar contribución ni impuesto que no estuvieren legalmente establecidos y cuya cobranza no se hiciera en la forma prescrita por las leyes."

## 4.2. Princípio da irretroatividade

Não obstante tenhamos identificado a Legalidade como detentora da função de maior prestígio, no teatro da Segurança Jurídica, não é menos verdade que o posto principal só se caracteriza assim em face dos secundários, cujo desempenho é também imprescindível. Aliás, não é muito adequado atribuir à Irretroatividade uma posição secundária, na concretização da Segurança do Direito, senão *um papel mais específico do que o da Legalidade*.

Compete a esse princípio *restringir os efeitos da lei nova ao presente e ao futuro*, para que a regra de hoje não se atreva a tentar disciplinar os fatos de ontem, ou, mais precisamente, os seus efeitos. A possibilidade dessas providências pretéritas, que não encontram respaldo no mundo real, pode abrir-se para o legislador, apenas porque o direito admite, eventualmente, as chamadas ficções. E não se trata de outra coisa a retroatividade jurídica

- 
- "Artículo 159. La función legislativa es ejercida por medio de la Asamblea Nacional y consiste en expedir las leyes necesarias para el cumplimiento de los fines y el ejercicio de las funciones del Estado declarados en esta Constitución y en especial para lo siguiente:... 10. Establecer impuestos y contribuciones nacionales, rentas y monopolios oficiales para atender los servicios públicos."
- "Artículo 278. ... No se percibirán entradas por impuestos que la Ley no haya establecido..."
- 117 Constituição do Paraguai: "Artículo 44. De los tributos. Nadie estará obligado al pago de tributos... que no hayan sido establecidos por la ley..."
- "Artículo 179. De la creación de tributos. Todo tributo, cualquiera sea su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por la ley, respondiendo a principios económicos y sociales justos, así como a políticas favorables al desarrollo nacional. Es también privativo de la ley determinar la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario."
- "Artículo 202. De los deberes y de las atribuciones. Son deberes y atribuciones del Congreso:... 4. legislar sobre materia tributaria..."
- 118 Constituição do Peru: "Artículo 74° Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley..."
- No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo."
- "Artículo 90° El Poder Legislativo reside en el Congreso de la República..."
- "Artículo 192° Son atribuciones del Congreso: 1. Dar leyes y resoluciones legislativas, así como interpretar, modificar o derogar las existentes".
- "Artículo 193° Son bienes y rentas de los gobiernos regionales:... 3. Los tributos creados por ley a su favor".
- "Artículo 195° Los gobiernos locales... Son competentes para:... 4. Crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales conforme a ley".
- "Artículo 196° Son bienes y rentas de las municipalidades... 2. Los tributos creados por ley a su favor. 3. Las contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos creados por Ordenanzas Municipales, conforme a ley."
- 119 Constituição da República Dominicana: "Artículo 75. Deberes fundamentales. Los derechos fundamentales reconocidos en esta Constitución determinan la existencia de un orden de responsabilidad jurídica y moral, que obliga la conducta del hombre y la mujer en sociedad. En consecuencia, se declaran como deberes fundamentales de las personas los siguientes:... 6. Tributar, de acuerdo con la ley..."
- "Artículo 93. Atribuciones. El Congreso Nacional legisla y fiscaliza en representación del pueblo, le corresponden en consecuencia: 1. Atribuciones generales en materia legislativa: a. Establecer los impuestos, tributos o contribuciones generales y determinar el modo de su recaudación e inversión..."
- "Artículo 243. Principios del régimen tributario. El régimen tributario está basado en los principios de legalidad... para que cada ciudadano y ciudadana pueda cumplir con el mantenimiento de las cargas públicas."
- 120 Constituição do Uruguai: "Artículo 85. A la Asamblea General compete:... 4º. Establecer las contribuciones necesarias para cubrir los presupuestos, su distribución, el orden de su recaudación e inversión, y suprimir, modificar o aumentar las existentes."
- "Artículo 87. Para sancionar impuestos se necesitará el voto conforme de la mayoría absoluta del total de componentes de cada Cámara."
- "Artículo 273. La Junta Departamental ejercerá las funciones legislativas y de contralor en el Gobierno Departamental ... Además de las que la ley determine, serán atribuciones de las Juntas Departamentales:... 3º Crear o fijar, a proposición del Intendente, impuestos, tasas, contribuciones, tarifas y precios de los servicios que presten, mediante el voto de la mayoría absoluta del total de sus componentes."
- 121 Constituição da Venezuela: "Artículo 133. Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley."
- "Artículo 187. Corresponde a la Asamblea Nacional:... 6. Discutir y aprobar el presupuesto nacional y todo proyecto de ley concerniente al régimen tributario..."
- "Artículo 317. No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente..."

– uma ficção – como acertadamente declara Gomes Canotilho<sup>122</sup>; com o apoio, na seara dos tributos, entre outros, de Timm do Valle<sup>123</sup>.

Tomando como referência provisória o ordenamento sob cujo império nos achamos, no lugar donde encetamos esta reflexão, quando a Lei Maior brasileira afasta a possibilidade de prejuízos ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada (art. 5º, XXXVI), está, na verdade, consagrando a noção de *irretroatividade genericamente*, para todo o sistema jurídico brasileiro. Daí a desnecessidade do *comando específico dirigido à arena tributária*, que, no entanto, o legislador constitucional não deixou de veicular, vedando a exigência de tributos em relação a fatos ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (art. 150, III, *a*)<sup>124</sup>.

Não é apropriado o momento e o lugar para maiores explicitações, motivo pelo qual nos contentamos com a breve menção de *hipóteses excepcionais de retroação*, como nas conhecidas situações das retroatividades penal e tributária benignas<sup>125</sup>.

Por intermédio desse princípio, antevendo e prevenindo abusos, rende-se homenagem à liberdade e à democracia, e *prestigia-se a certeza do direito, que se torna mais seguro*, projetando sua garantia para o passado. Afinal, na velha expressão de Walker, “Leis retroactivas sómente tyrannos as fazem e só escravos se lhes submettem” (*sic*); reflexão à qual João Barbalho, antigo ministro da corte suprema brasileira, acrescenta: “A Constituição que as permitisse, impediria a estabilidade e segurança dos direitos, fim primordial do Estado, e autorisaria a ruína dos cidadãos” (*sic*)<sup>126</sup>.

---

122 Direito constitucional..., op. cit., p. 261.

123 Princípios..., op. cit., p. 426.

124 No sentido da superfluidade dessa norma constitucional tributária: Paulo de Barros, Curso..., op. cit., p. 185; e Timm do Valle, Princípios..., op. cit., p. 425.

125 Outros casos há, geralmente não vistos com tão bons olhos, como, por exemplo, o da retroatividade da lei interpretativa – da qual o Código Tributário brasileiro ilustra o mau exemplo, ao consagrá-la (art. 106, I), a despeito da inclinação desfavorável da doutrina e da jurisprudência – circunstância que, na apreciação de Timm do Valle, “... exala o odor da inconstitucionalidade” – *ibidem*, p. 426.

126 Apud João Barbalho, Constituição Federal Brasileira – Commentarios (*sic*), p. 42.

É robusta a presença da *Irretroatividade Genérica* nos diplomas constitucionais da América Latina: Bolívia<sup>127</sup>; Brasil<sup>128</sup>; Costa Rica<sup>129</sup>; Cuba<sup>130</sup>; El Salvador<sup>131</sup>; Guatemala<sup>132</sup>; Haiti<sup>133</sup>; Honduras<sup>134</sup>; México<sup>135</sup>; Nicarágua<sup>136</sup>; Panamá<sup>137</sup>; Paraguai<sup>138</sup>; Peru<sup>139</sup>; República Dominicana<sup>140</sup>; e Venezuela<sup>141</sup>. E apesar de que poucos dos seus estados contemplem expressamente a *Irretroatividade Tributária* – Brasil<sup>142</sup>; Colômbia<sup>143</sup>; Equador<sup>144</sup>; e Venezuela<sup>145</sup> – isso é

---

127 Constituição da Bolívia: "Artículo 123. La ley sólo dispone para lo venidero y no tendrá efecto retroactivo, excepto en materia laboral, cuando lo determine expresamente a favor de las trabajadoras y de los trabajadores; en materia penal, cuando beneficie a la imputada o al imputado; en materia de corrupción, para investigar, procesar y sancionar los delitos cometidos por servidores públicos contra los intereses del Estado; y en el resto de los casos señalados por la Constitución."

128 Constituição do Brasil: "Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: ... XXXVI – a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada."

129 Constituição da Costa Rica: "Artículo 34. A ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, o de sus derechos patrimoniales adquiridos o de situaciones jurídicas consolidadas."

130 Constituição de Cuba: "Artículo 100. En el ordenamiento jurídico rige el principio de irretroactividad de las leyes, salvo en materia penal cuando sean favorables a la persona encausada o sancionada, y en las demás leyes, cuando así lo dispongan expresamente, atendiendo a razones de interés social o utilidad pública."

131 Constituição de El Salvador: "Artículo 21. Las leyes no pueden tener efecto retroactivo, salvo en materias de orden público, y en materia penal cuando la nueva ley sea favorable al delincuente. La Corte Suprema de Justicia tendrá siempre la facultad para determinar, dentro de su competencia, si una ley es o no de orden público."

132 Constituição da Guatemala: "Artículo 15. Irretroactividad de la ley. La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en materia penal cuando favorezca al reo."

133 Constituição do Haiti: "Artículo 51. La ley no tendrá efectos retroactivos, salvo en materia penal cuando favorezca al acusado."

134 Constituição de Honduras: "Artículo 96. La Ley no tiene efecto retroactivo, excepto en materia penal cuando la nueva Ley favorezca al delincuente o procesado."

135 Constituição do México: "Artículo 14. A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna..."

136 Constituição da Nicarágua: "Artículo 38. La ley no tiene efecto retroactivo, excepto en materia penal cuando favorezca al reo."

137 Constituição do Panamá: "Artículo 46. Las leyes no tienen efecto retroactivo, excepto las de orden público o de interés social cuando en ellas así se exprese. En materia criminal la Ley favorable al reo tiene siempre preferencia y retroactividad, aún cuando hubiese sentencia ejecutoriada."

138 Constituição do Paraguai: "Artículo 14. De la irretroactividad de la ley. Ninguna ley tendrá efecto retroactivo, salvo que sea más favorable al encausado o al condenado."

139 Constituição do Peru: "Artículo 103º ... La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos; salvo, en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo..."

140 Constituição da República Dominicana: "Artículo 110. Irretroactividad de la ley. La ley sólo dispone y se aplica para lo porvenir. No tiene efecto retroactivo sino cuando sea favorable al que esté subjúdice o cumpliendo condena. En ningún caso los poderes públicos o la ley podrán afectar o alterar la seguridad jurídica derivada de situaciones establecidas conforme a una legislación anterior."

141 Constituição da Venezuela: "Artículo 24. Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena. Las leyes de procedimiento se aplicarán desde el momento mismo de entrar en vigencia aun en los procesos que se hallaren en curso; pero en los procesos penales, las pruebas ya evacuadas se estimarán en cuanto beneficien al reo o reo, conforme a la ley vigente para la fecha en que se promovieron. Cuando haya dudas se aplicará la norma que beneficie al reo o reo."

142 Constituição do Brasil: "Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: ... III – cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado..."

143 Constituição da Colômbia: "Artículo 363. ... Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad"

144 Constituição do Equador: "Artículo 300. El régimen tributario se regirá por los principios de... irretroactividad..."

145 Constituição da Venezuela: "Disposiciones transitorias – Quinta – En el término no mayor de un año a partir de la entrada en vigencia de esta Constitución, la Asamblea Nacional dictará una reforma del Código Orgánico Tributario que establezca, entre otros aspectos: ... 2. La eliminación de excepciones al principio de no retroactividad de la ley."

irrelevante, desde que, como já registramos no atinente ao Brasil, a maior parte deles estabelece em termos muito largos e fortes a Irretroatividade Genérica, alcançando, indubitavelmente, a esfera dos tributos.

### 4.3. Princípio da anterioridade

E fechamos este brevíssimo catálogo dos princípios constitucionais tributários que dão efetividade à Segurança Jurídica, agora na parcela do seu conteúdo que corresponde à previsibilidade, pela rápida consideração da Anterioridade Tributária.

Esse princípio *adia para um momento futuro a exigência de tributos novos ou de tributos velhos que foram majorados*. No que tange à motivação, já registramos que ele o faz “Buscando afastar as surpresas tributárias dos cidadãos e diligenciando por fazer com que os tributos não os tomem de inopino...”<sup>146</sup>. Não é por outra razão que Sacha Calmon Navarro Coêlho identifica-o como parte substancial do que nomeia como *Princípio da não Surpresa*<sup>147</sup>.

Partindo, novamente, do modelo constitucional tributário brasileiro – que, nesse particular, exhibe apreciável experiência histórica, de mais de sete décadas – protela-se para o exercício seguinte a eficácia das leis que criam ou aumentam tributos, dando tempo de preparação para o contribuinte (art. 150, III, *b*)<sup>148</sup>. Todavia, instalou-se a lastimável prática de medidas dessa natureza no crepúsculo do ano, quando, pela proximidade do exercício seguinte, a proteção desse princípio tornava-se meramente retórica. Donde a iniciativa de, a partir de 2004, estender aos tributos a exigência adicional do aguardo também do prazo mínimo de 90 dias para esse tipo de exigência tributária, antes aplicável apenas às Contribuições Sociais para a Seguridade Social, e hoje generalizada para os tributos, embora com exceções (art. 150, III, *c*). Assim, à *Anterioridade Tributária Genérica* tradicional passou-se a somar a mais recente *Anterioridade Tributária Nonagesimal*.

Tal princípio visa incrementar o conteúdo de previsibilidade da Segurança Jurídica dos tributos, direcionando sua garantia para o futuro.

É mais modesto o número de países latino-americanos que se preocuparam em constitucionalizar essa garantia, e com parâmetros bastante diversos. Alguns o fizeram a

---

146 J. R. Vieira, Uma reforma tributária de gatinhos e hienas!, *Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional* n. 5, p. 44. Para aprofundamento, consulte-se M. D. Timm do Valle, *Princípios...*, op. cit., p. 414-425.

147 *Comentários...*, op. cit., p. 225-227.

148 Ressalve-se o entendimento de Timm do Valle, para quem a postergação não é da eficácia, mas da própria incidência normativa – *Princípios...*, op. cit., p. 420.

modo de uma *Anterioridade Geral* – El Salvador<sup>149</sup>; Guatemala<sup>150</sup>; e Honduras<sup>151</sup> – outros como uma *Anterioridade Tributária* propriamente dita – Brasil<sup>152</sup>; Colômbia<sup>153</sup>; Peru<sup>154</sup>; e Venezuela<sup>155</sup>.

## 5. JUSTIÇA

Já antecipamos, atrás, que, nos estatutos constitucionais hodiernos, o valor da justiça depara sua concretude, primordialmente, pela mão da Igualdade.

Daí a assertiva procedente de José Souto Maior Borges, que se pode, certamente, ampliar para a realidade constitucional latino-americana: “A *isonomia* é, na Constituição... o protoprincípio – o mais originário na ordem do conhecimento, *o outro nome da Justiça*” (destacamos)<sup>156</sup>.

### 5.1. Princípio da igualdade

Diante do fato de que todas as cartas constitucionais brasileiras, desde a de 1891, sempre apresentaram a Igualdade abrindo o vasto rol dos direitos e garantias fundamentais, Francisco Campos, antigo e respeitado constitucionalista, observava, na metade do século passado, que essa precedência cronológica do princípio, nos textos, “Não foi por acaso ou arbitrariamente...”, mas “...quis significar expressivamente... que o princípio da igualdade rege todos os direitos em seguida a êle enumerados” (*sic*)<sup>157</sup>. Eis que, nas palavras de Souto Maior, intérprete privilegiado desse constitucionalista, “... *ele penetra, como uma linfa, os demais direitos e garantias constitucionais*, perpassando-lhes o conteúdo normativo...”

---

149 Constituição de El Salvador: “Artículo 140. Ninguna ley obliga sino en virtud de su promulgación y publicación. Para que una ley de carácter permanente sea obligatoria deberán transcurrir, por lo menos, ocho días después de su publicación. Este plazo podrá ampliarse, pero no restringirse.”

150 Constituição da Guatemala: “Artículo 180. Vigencia. La ley empieza a regir en todo el territorio nacional, ocho días después de su publicación íntegra en el Diario Oficial, a menos que la misma ley amplíe o restrinja dicho plazo o su ámbito territorial de aplicación.”

151 Constituição de Honduras: “Artículo 221. La ley es obligatoria en virtud de su promulgación y después de haber transcurrido (20) veinte días de terminada su publicación en el diario oficial ‘La Gaceta’. Podrá, sin embargo, restringirse o ampliarse en la misma ley el plazo de que trata este artículo y ordenarse, en casos especiales, otra forma de promulgación.”

152 Constituição do Brasil: “Artículo 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:... III – cobrar tributos:... b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b...”

153 Constituição da Colômbia: “Artículo 338. ... Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.”

154 Constituição do Peru: “Artículo 74º ... Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.”

155 Constituição da Venezuela: “Artículo 317. ... Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución.”

156 A isonomia tributária na Constituição Federal de 1988, Revista de Direito Tributário n. 64, p. 11.

157 Igualdade perante a lei – sentido e compreensão desta garantia constitucional..., Direito constitucional, v. II, p. 12.



(destacamos)<sup>158</sup>; “... condiciona a eficácia... de todos os demais princípios constitucionais”, que, “... servientes...”, colocam-se “... a serviço da isonomia...”<sup>159</sup>.

Sabemos todos, e desde há muito, que é aristotélica a noção de Igualdade Relativa, desenvolvida na “Ética a Nicômaco” e na “Ética a Eudemo”, e demandando tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais, na proporção das respectivas desigualdades. Mas sabemos também, hoje, da *indisfarçável insuficiência dessa concepção*, carente de “... precisões maiores...” (Celso Antônio Bandeira de Mello<sup>160</sup>) e destituída de “... critérios operacionais seguros...” (Humberto Ávila<sup>161</sup>). E sabemos mais: que é a Celso Antônio – e àquele que já chamamos de seu “... pequeno grande livro”<sup>162</sup> – que devemos o esforço primeiro, entre nós, de aprofundamento da investigação, nesse campo, identificando as condições de concretização do princípio, mediante o exame: do fator de discriminação; da correlação lógica entre esse fator e o tratamento jurídico estabelecido; – ÁVILA prefere aludir, aqui, adequadamente, à compatibilidade com a finalidade desse tratamento<sup>163</sup> – e da consonância entre essa correlação e os valores constitucionais<sup>164</sup>.

Tão substancial a função da *Igualdade Genérica*, que nenhum dos países latino-americanos deixa de consagrá-la em suas Leis Maiores: Argentina<sup>165</sup>; Bolívia<sup>166</sup>; Brasil<sup>167</sup>; Chile<sup>168</sup>;

---

158 Significação do princípio da isonomia na Constituição de 1988, Revista Trimestral de Direito Público n. 15, p. 30.

159 A isonomia tributária..., op. cit., p. 12-13.

160 O conteúdo jurídico do princípio da igualdade, p. 15.

161 Teoria da igualdade tributária, p. 29.

162 Princípios constitucionais e Estado de Direito, Revista de Direito Tributário n. 54, p. 98.

163 Teoria da igualdade..., op. cit., p. 62-73 e 191.

164 C. A. Bandeira de Mello, O conteúdo jurídico..., op. cit., p. 27-28. Para uma análise mais minuciosa, embora ainda sintética, dessas condições de realização da Igualdade, recorra-se a M. D. Timm do Valle, Princípios..., op. cit., p. 455-458.

165 Constituição da Argentina: “Artículo 16. La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad...”.

166 Constituição da Bolívia: “Artículo 9. Son fines y funciones esenciales del Estado, además de los que establece la Constitución y la ley: 1. Constituir una sociedad justa y armoniosa, cimentada en la descolonización, sin discriminación ni explotación, con plena justicia social, para consolidar las identidades plurinacionales. 2. Garantizar... la... igual dignidad de las personas...”.

“Artículo 14. ... II. El Estado prohíbe y sanciona toda forma de discriminación fundada en razón de sexo, color, edad, orientación sexual, identidad de género, origen, cultura, nacionalidad, ciudadanía, idioma, credo religioso, ideología, filiación política o filosófica, estado civil, condición económica o social, tipo de ocupación, grado de instrucción, discapacidad, embarazo, u otras que tengan por objetivo o resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio, en condiciones de igualdad, de los derechos de toda persona.”

167 Constituição do Brasil: “Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à... igualdade... I – homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição...”

168 Constituição do Chile: “Artículo 1. Las personas nacen libres e iguales en dignidad y derechos... Es deber del Estado... asegurar el derecho de las personas a participar con igualdad de oportunidades en la vida nacional.”

“Artículo 19. La Constitución asegura a todas las personas: ... 2º La igualdad ante la ley. En Chile no hay persona ni grupo privilegiados. En Chile no hay esclavos y el que pise su territorio queda libre. Hombres y mujeres son iguales ante la ley. Ni la ley ni autoridad alguna podrán establecer diferencias arbitrarias; 3º La igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos...” (sic).

Colômbia<sup>169</sup>; Costa Rica<sup>170</sup>; Cuba<sup>171</sup>; El Salvador<sup>172</sup>; Equador<sup>173</sup>; Guatemala<sup>174</sup>; Haiti<sup>175</sup>; Honduras<sup>176</sup>; México<sup>177</sup>; Nicaragua<sup>178</sup>; Panamá<sup>179</sup>; Paraguai<sup>180</sup>; Peru<sup>181</sup>; República Dominicana<sup>182</sup>;

169 Constituição da Colômbia: "Artículo 13. Todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna discriminación por razones de sexo, raza, origen nacional o familiar, lengua, religión, opinión política o filosófica. El Estado promoverá las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva y adoptará medidas en favor de grupos discriminados o marginados. El Estado protegerá especialmente a aquellas personas que por su condición económica, física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan." (sic)

170 Constituição da Costa Rica: "Artículo 33. Toda persona es igual ante la ley y no podrá practicarse discriminación alguna contraria a la dignidad humana."

171 Constituição de Cuba: "Artículo 42. Todas las personas son iguales ante la ley, reciben la misma protección y trato de las autoridades y gozan de los mismos derechos, libertades y oportunidades, sin ninguna discriminación por razones de sexo, género, orientación sexual, identidad de género, edad, origen étnico, color de la piel, creencia religiosa, discapacidad, origen nacional o territorial, o cualquier otra condición o circunstancia personal que implique distinción lesiva a la dignidad humana. Todas tienen derecho a disfrutar de los mismos espacios públicos y establecimientos de servicios. Asimismo, reciben igual salario por igual trabajo, sin discriminación alguna. La violación del principio de igualdad está proscrita y es sancionada por la ley."

172 Constituição de El Salvador: "Artículo 3. Todas las personas son iguales ante la ley. Para el goce de los derechos civiles no podrán establecerse restricciones que se basen en diferencias de nacionalidad, raza, sexo o religión. No se reconocen empleos ni privilegios hereditarios."

173 Constituição do Equador: "Artículo 11. El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios: ... 2. Todas las personas son iguales y gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades. Nadie podrá ser discriminado por razones de etnia, lugar de nacimiento, edad, sexo, identidad de género, identidad cultural, estado civil, idioma, religión, ideología, filiación política, pasado judicial, condición socio-económica, condición migratoria, orientación sexual, estado de salud, portar VIH, discapacidad, diferencia física; ni por cualquier otra distinción, personal o colectiva, temporal o permanente, que tenga por objeto o resultado menoscabar o anular el reconocimiento, goce o ejercicio de los derechos. La ley sancionará toda forma de discriminación. El Estado adoptará medidas de acción afirmativa que promuevan la igualdad real en favor de los titulares de derechos que se encuentren en situación de desigualdad." "Artículo 66. Se reconoce y garantizará a las personas: ... 4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material y no discriminación."

174 Constituição da Guatemala: "Artículo 4. Libertad e igualdad. En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y la mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí."

175 Constituição do Haiti: "Artículo 18. Todos los haitianos son iguales ante la ley, excepto por las ventajas especiales conferidas a los haitianos de nacimiento que no hayan renunciado jamás a su nacionalidad."

176 Constituição de Honduras: "Artículo 60. Todos los hombres nacen libres e iguales en derechos. En Honduras no hay clases privilegiadas. Todos los hondureños son iguales ante la Ley. Se declara punible toda discriminación por motivo de sexo, raza, clase y cualquier otra lesiva a la dignidad humana. La Ley establecerá los delitos y sanciones para el infractor de este precepto." "Artículo 61. La Constitución garantiza a los hondureños y extranjeros residentes en el país, el derecho a la inviolabilidad de la vida, a la seguridad individual, a la libertad, a la igualdad ante la ley y a la propiedad."

177 Constituição do México: "Artículo 2º ... B. La Federación, los Estados y los Municipios, para promover la igualdad de oportunidades de los indígenas y eliminar cualquier práctica discriminatoria, establecerán las instituciones y determinarán las políticas necesarias para garantizar la vigencia de los derechos de los indígenas y el desarrollo integral de sus pueblos y comunidades, las cuales deberán ser diseñadas y operadas conjuntamente con ellos." "Artículo 4º El varón y la mujer son iguales ante la ley..." "Artículo 12. En los Estados Unidos Mexicanos no se concederán títulos de nobleza, ni prerrogativas y honores hereditarios, ni se dará efecto alguno a los otorgados por cualquier otro país."

178 Constituição da Nicarágua: "Artículo 27. Todas las personas son iguales ante la ley y tienen derecho a igual protección. No habrá discriminación por motivos de nacimiento, nacionalidad, credo político, raza, sexo, idioma, religión, opinión, origen, posición económica o condición social. Los extranjeros tienen los mismos deberes y derechos que los nicaragüenses, con la excepción de los derechos políticos y los que establezcan las leyes; no pueden intervenir en los asuntos políticos del país. El Estado respeta y garantiza los derechos reconocidos en la presente Constitución a todas las personas que se encuentren en su territorio y estén sujetas a su jurisdicción." "Artículo 48. Se establece la igualdad incondicional de todos los nicaragüenses en el goce de sus derechos políticos; en el ejercicio de los mismos y en el cumplimiento de sus deberes y responsabilidades, existe igualdad absoluta entre el hombre y la mujer. Es obligación del Estado eliminar los obstáculos que impidan de hecho la igualdad entre los nicaragüenses y su participación efectiva en la vida política, económica y social del país."

179 Constituição do Panamá: "Artículo 19. No habrá fueros o privilegios ni discriminación por razón de raza, nacimiento, discapacidad, clase social, sexo, religión o ideas políticas." "Artículo 20. Los panameños y los extranjeros son iguales ante la Ley, pero ésta podrá, por razones de trabajo, de salubridad, moralidad, seguridad pública y economía nacional, subordinar a condiciones especiales o negar el ejercicio de determinadas actividades a los extranjeros en general. Podrán, asimismo, la Ley o las autoridades, según las circunstancias, tomar medidas que afecten exclusivamente a los nacionales de determinados países en caso de guerra o de conformidad con lo que se establezca en tratados internacionales."

180 Constituição do Paraguai: "Artículo 46. De la igualdad de las personas. Todos los habitantes de la República son iguales en dignidad y

Uruguai<sup>183</sup>; e Venezuela<sup>184</sup>. E conquanto só três quartos deles registre explicitamente a *Igualdade Tributária* – Argentina<sup>185</sup>; Brasil<sup>186</sup>; Chile<sup>187</sup>; Colômbia<sup>188</sup>; El Salvador<sup>189</sup>;

---

derechos. No se admiten discriminaciones. El Estado removerá los obstáculos e impedirá los factores que las mantengan o las propicien. Las protecciones que se establezcan sobre desigualdades injustas no serán consideradas como factores discriminatorios sino igualitarios.”

181 Constituição do Peru: “Artículo 2º Toda persona tiene derecho: ... 2. A la igualdad ante la ley. Nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole.”

182 Constituição da República Dominicana: “Artículo 39. Derecho a la igualdad. Todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, reciben la misma protección y trato de las instituciones, autoridades y demás personas y gozan de los mismos derechos, libertades y oportunidades, sin ninguna discriminación por razones de género, color, edad, discapacidad, nacionalidad, vínculos familiares, lengua, religión, opinión política o filosófica, condición social o personal. En consecuencia: 1. La República condena todo privilegio y situación que tienda a quebrantar la igualdad de las dominicanas y los dominicanos, entre quienes no deben existir otras diferencias que las que resulten de sus talentos o de sus virtudes; 2. Ninguna entidad de la República puede conceder títulos de nobleza ni distinciones hereditarias; 3. El Estado debe promover las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad sea real y efectiva y adoptará medidas para prevenir y combatir la discriminación, la marginalidad, la vulnerabilidad y la exclusión; 4. La mujer y el hombre son iguales ante la ley. Se prohíbe cualquier acto que tenga como objetivo o resultado menoscabar o anular el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad de los derechos fundamentales de mujeres y hombres. Se promoverán las medidas necesarias para garantizar la erradicación de las desigualdades y la discriminación de género; 5. El Estado debe promover y garantizar la participación equilibrada de mujeres y hombres en las candidaturas a los cargos de elección popular para las instancias de dirección y decisión en el ámbito público, en la administración de justicia y en los organismos de control del Estado.”

183 Constituição do Uruguai: “Artículo 8º Todas las personas son iguales ante la ley, no reconociéndose otra distinción entre ellas sino la de los talentos o las virtudes.”  
“Artículo 9º ... Ninguna autoridad de la República podrá conceder título alguno de nobleza, ni honores o distinciones hereditarias.”

184 Constituição de Venezuela: “Artículo 2. Venezuela se constituye en un Estado democrático y social de Derecho y de Justicia, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico y de su actuación, la vida, la libertad, la justicia, la igualdad, la solidaridad, la democracia, la responsabilidad social y en general, la preeminencia de los derechos humanos, la ética y el pluralismo político.”  
“Artículo 21. Todas las personas son iguales ante la ley, y en consecuencia: 1. No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general, tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona. 2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan. 3. Sólo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana; salvo las fórmulas diplomáticas. 4. No se reconocen títulos nobiliarios ni distinciones hereditarias.”

185 Constituição da Argentina: “Artículo 4. El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de... las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General...”  
“Artículo 16. ... La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.”

186 Constituição do Brasil: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:... II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.”

187 Constituição do Chile: “Artículo 19. La Constitución asegura a todas las personas: ... 20º La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas. En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos...”

188 Constituição da Colômbia: “Artículo 95. ... Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano: ... 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”  
“Artículo 294. La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos...”

189 Constituição do El Salvador: “Artículo 131. Corresponde a la Asamblea Legislativa: ... 6. Decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios y ingresos, en relación equitativa...”

Guatemala<sup>190</sup>; Haiti<sup>191</sup>; Honduras<sup>192</sup>; México<sup>193</sup>; Nicaragua<sup>194</sup>; Panamá<sup>195</sup>; Paraguai<sup>196</sup>; Peru<sup>197</sup>; República Dominicana<sup>198</sup>; e Venezuela<sup>199</sup> – quase todos os que não o fizeram consignaram a Igualdade Genérica com vigor suficiente para que ela estenda sua influência ao perímetro tributário.

## 5.2. Princípio da capacidade contributiva

Trata-se de inegável corolário do Princípio da Igualdade Tributária; e, independentemente de ser explicitado ou não, sempre esteve e continua implícito nas pregas da Igualdade<sup>200</sup>; constituindo, segundo Klaus Tipke e Joachim Lang, “... o mais elevado critério comparativo... de isonomia de encargos tributários...”<sup>201</sup>.

A *Capacidade Contributiva* não corresponde à simples disposição de riqueza, que indicaria mera *capacidade econômica*, mas ao dispor de uma riqueza suficiente para a submissão ao tributo, excedente, pois, da riqueza bastante para apenas atender ao mínimo necessário para uma vida digna, satisfazendo, assim, mais do que tão só as necessidades vitais básicas do cidadão, condição essa que, então sim, apontaria para uma genuína capacidade de contribuir para a sobrevivência do estado; ideia diversa, ainda, da de *capacidade financeira*, esta voltada para a noção de liquidez.

É clássica a distinção entre a *Capacidade Contributiva absoluta* “ou” *objetiva*, e *Capacidade Contributiva relativa* “e” *subjéctiva*<sup>202</sup>. No primeiro caso, cabe ao legislador selecionar, para a

---

190 Constituição da Guatemala: “Artículo 234. Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo...”

191 Constituição do Haiti: “Artículo 219. No podrá establecerse privilegios en materia de impuestos...”

192 Constituição de Honduras: “Artículo 351. El sistema tributario se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad...”

193 Constituição do México: “Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: ... IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

194 Constituição da Nicarágua: “Artículo 114. ... El Sistema Tributario debe tomar en consideración la distribución de la riqueza y de las rentas...”

195 Constituição do Panamá: “Artículo 264. La Ley procurará, hasta donde sea posible, dentro de la necesidad de arbitrar fondos públicos y de proteger la producción nacional, que todo impuesto grave al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica.”

196 Constituição do Paraguai: “Artículo 181. De la igualdad del tributo. La igualdad es la base del tributo...”

197 Constituição do Peru: “Artículo 74º ... El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de... igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona...”

198 Constituição da República Dominicana: “Artículo 243. Principios del régimen tributario. El régimen tributario está basado en los principios de... justicia, igualdad y equidad para que cada ciudadano y ciudadana pueda cumplir con el mantenimiento de las cargas públicas.”

199 Constituição da Venezuela: “Artículo 316. El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas publicas según la capacidad económica...”

200 Só para ilustrar o largo apoio doutrinário: Paulo de Barros, Curso..., op. cit., p. 349; e Roque Carrazza, Curso..., op. cit., p. 87.

201 Direito tributário, v. I, p. 200.

202 Entre tantos outros: Regina Helena Costa, Princípio da capacidade contributiva, p. 27-31; e Andrei Pitten Velloso, O princípio da isonomia tributária: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas, p. 171-172.

hipótese de incidência das normas tributárias, fatos que sejam reveladores de capacidade contributiva; ou, na célebre expressão de Alfredo Augusto Becker, “fatos-signo presuntivos de capacidade contributiva”, ou ainda, em outras palavras, fatos que constituam sinais que permitam estabelecer a presunção da existência dessa capacidade<sup>203</sup>; aspecto que desempenha a função de pressuposto ou fundamento jurídico do imposto. No segundo caso, cabe estabelecer a contribuição à medida das possibilidades econômicas de determinado sujeito passivo, adequando o “quantum” do tributo ao porte econômico do fato ocorrido (capacidade contributiva relativa) e adequando-o às circunstâncias pessoais do cidadão (capacidade contributiva subjetiva)<sup>204</sup>; aspecto que cumpre a função de critério de graduação do tributo e de fixação dos seus limites. Capacidade Contributiva absoluta ou objetiva, de um lado, relativa “e” subjetiva, de outro; fundamento, ali, e critério de graduação aqui – eis a “... doble función” (Alvaro Rodríguez Bereijo) ou os dois momentos (Emilio Giardina) da Capacidade Contributiva<sup>205</sup>.

Tão elevada é a relevância da Capacidade Contributiva para um sistema tributário, especialmente para a realização, nele, da Igualdade Tributária, que Matías Cortés Domínguez enaltece sua “... trascendencia dogmática” e a identifica como “... la verdadera estrella polar del tributarista”<sup>206</sup>.

Os legisladores constitucionais latino-americanos demonstram essa consciência, pois quase todos eles assentaram esse princípio nas respectivas Leis das Leis, apesar da diversidade nos graus de veemência: Argentina<sup>207</sup>; Bolívia<sup>208</sup>; Brasil<sup>209</sup>; Chile<sup>210</sup>; Colômbia<sup>211</sup>;

---

203 Teoria geral do direito tributário, p. 458 e 460 et seq.

204 Cabe esclarecer que “clássica” mesmo é a distinção entre capacidade contributiva absoluta ou objetiva e relativa “ou” subjetiva, pois a distinção entre estas duas últimas espécies (relativa “e” subjetiva) é mais recente – J. R. Vieira, Prefácio – Em busca da verdade sobre o IPI: dos voos com instrutor aos voos solos ousados, in M. D. Timm do Valle, Princípios..., op. cit., p. XXXVI; com a aprovação de Timm do Valle, *ibidem*, p. 463-464.

205 A. R. Bereijo, apud Diego Marín-Barnuevo Fabo, La protección del mínimo existencial en el ámbito del I.R.P.F., p. 21; E. Giardina, Le basi teoriche del principio della capacità contributiva, p. 53-56.

206 Ordenamiento tributario Español, v. I, p. 81.

207 Constituição da Argentina: “Artículo 4. El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de... las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General...” “Artículo 16. ... La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.”

208 Constituição da Bolívia: “Artículo 108. Son deberes de las bolivianas y los bolivianos:... 7. Tributar en proporción a su capacidad económica, conforme con la ley.” “Artículo 323. I. La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad...”

209 Constituição do Brasil: “Art. 145. ... § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

210 Constituição do Chile: “Artículo 19. La Constitución asegura a todas las personas: ... 20º La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas. En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos...”

211 Constituição da Colômbia: “Artículo 95. ... Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano: ... 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”

Costa Rica<sup>212</sup>; Cuba<sup>213</sup>; El Salvador<sup>214</sup>; Ecuador<sup>215</sup>; Guatemala<sup>216</sup>; Haiti<sup>217</sup>; Honduras<sup>218</sup>; México<sup>219</sup>; Nicarágua<sup>220</sup>; Panamá<sup>221</sup>; Paraguai<sup>222</sup>; Peru<sup>223</sup>; República Dominicana<sup>224</sup>; e Venezuela<sup>225</sup>.

### 5.3. Princípio do mínimo existencial

Quando desenhamos a Capacidade Contributiva, acima, como a que corresponde à riqueza que vai além da suficiente para atender apenas às necessidades primeiras do cidadão, estávamos assinalando este ponto, o do mínimo necessário para uma existência digna, ou o do Mínimo Existencial, como o *limite inferior da Capacidade Contributiva*<sup>226</sup>; preservando-lhe um mínimo de dignidade de pessoa humana, ao forjar-lhe, como acentua Alexander Roberto Alves Valadão, “... uma espécie de *couraça de cidadania*”<sup>227</sup>.

---

212 Constituição da Costa Rica: “Artículo 18. Los costarricenses deben observar la Constitución y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos.”

213 Constituição de Cuba: “Artículo 90. El ejercicio de los derechos y libertades previstos en esta Constitución implican responsabilidades. Son deberes de los ciudadanos cubanos, además de los otros establecidos en esta Constitución y las leyes:... d. contribuir a la financiación de los gastos públicos en la forma establecida por la ley...”  
“Artículo 91. Los extranjeros residentes en el territorio de la República se equiparan a los cubanos:... c. en la obligación de contribuir a la financiación de los gastos públicos en la forma y la cuantía que la ley establece...”

214 Constituição de El Salvador: “Artículo 131. Corresponde a la Asamblea Legislativa: ... 6. Decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios y ingresos, en relación equitativa...”

215 Constituição do Equador: “Artículo 83. Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley:... 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley.”

216 Constituição da Guatemala: “Artículo 135. Deberes y derechos cívicos. Son derechos y deberes de los guatemaltecos, además de los consignados en otras normas de la Constitución y leyes de la República, los siguientes: ... d. Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley...”  
“Artículo 234. Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago...”

217 Constituição do Haiti: “Artículo 219. No podrá establecerse privilegios en materia de impuestos...”

218 Constituição de Honduras: “Artículo 351. El sistema tributario se regirá por los principios de legalidad, proporcionalidad, generalidad y equidad, de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente.”

219 Constituição do México: “Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos: ... IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

220 Constituição da Nicarágua: “Artículo 114. ... El Sistema Tributario debe tomar en consideración la distribución de la riqueza y de las rentas...”

221 Constituição do Panamá: “Artículo 264. La Ley procurará, hasta donde sea posible, dentro de la necesidad de arbitrar fondos públicos y de proteger la producción nacional, que todo impuesto grave al contribuyente en proporción directa a su capacidad económica.”

222 Constituição do Paraguai: “Artículo 181. De la igualdad del tributo. La igualdad es la base del tributo... Su creación y su vigencia atenderán a la capacidad contributiva de los habitantes y a las condiciones generales de la economía del país.”

223 Constituição do Peru: “Artículo 74° ... El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de... igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona...”

224 Constituição da República Dominicana: “Artículo 75. Deberes fundamentales. ... se declaran como deberes fundamentales de las personas los siguientes: ... 6. Tributar, de acuerdo con la ley y en proporción a su capacidad contributiva, para financiar los gastos e inversiones públicas...”

225 Constituição da Venezuela: “Artículo 316. El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas publicas según la capacidad económica del o la contribuyente...”

226 J. R. Vieira, Educação e Imposto de Renda..., op. cit., p. 186-188; M. D. Timm do Valle, Princípios..., op. cit., p. 465-467.

227 Espécies tributárias e o mínimo existencial: contributo para o desenvolvimento de um Estado Fiscal sustentável, p. 347.

É um princípio que, via de regra, não é formulado de modo expresso, seja especificamente para o Direito Tributário, seja genericamente para o Direito Constitucional. A fixação concreta desse limite encontra-se, às vezes, conectada à figura do *salário mínimo*. E, a despeito de que 11 dos 20 países da América Latina (55%) tratem, constitucionalmente, do salário mínimo, não se encontram, geralmente, maiores especificações no plano das Leis Magnas<sup>228</sup>. No que diz respeito às *suas finalidades*, a Constituição da Costa Rica alude ao “... bienestar...” e a uma “... existencia digna” (art. 57) e a do Brasil aponta o atendimento às “... necessidades vitais básicas...” do trabalhador e de sua família (art. 7º, IV). No que tange à *sua composição*, os textos de El Salvador (art. 38, 2) e de Honduras (art. 128, 5) mencionam, genericamente, os índices “... costo de la vida...” e “... las necesidades normales de su hogar...”; o da Venezuela, um pouco menos genérico, refere “... el costo de la canasta básica” (art. 91); e o do Brasil, mais específico, enumera quais as necessidades básicas que devem ser atendidas pelo salário mínimo, dando substância ao mínimo vital: “... moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social...” (art. 7º, IV).

Todavia, *nenhum dos textos constitucionais investigados avança, no particular, até o campo tributário*, o que, em rigor, não destoa do cenário constitucional mundial<sup>229</sup>.

#### 5.4. Princípio da vedação ao confisco

Não obstante próximo da defesa do direito de propriedade, na sua acepção genérica, esse princípio constitui, na sua repercussão tributária, e de modo mais específico, o *limite superior da Capacidade Contributiva*<sup>230</sup>. Visa, com nitidez, a obstar os eventuais excessos de tributação, apesar da sua reconhecida “... elevada indeterminação...”<sup>231</sup>.

Há, aqui, necessariamente, para determiná-lo, que estabelecer *parâmetros tributários concretos para a sua configuração*. Mas a experiência internacional, tal como a boa doutrina, têm demonstrado que não cabe aos códigos constitucionais fazê-lo, e nem aos legisladores infraconstitucionais, mas, isso sim, à jurisprudência dos tribunais<sup>232</sup>.

---

228 Estados latino-americanos que citam o salário mínimo em seus textos constitucionais: Argentina (art. 14BIS), Brasil (art. 7º, IV), Colômbia (art. 48), Costa Rica (art. 57), El Salvador (art. 38, 2), Guatemala (art. 102), Honduras (art. 128, 5), México (art. 41 e 123), Nicarágua (art. 82), Panamá (art. 66) e Venezuela (art. 80 e 91).

229 São “poucas” (A. Valadão, *Espécies...*, op. cit., p. 149 e 153) ou “muito poucas” (Emilio Cencerrado Millán, *El mínimo exento en el sistema tributario Español*, p. 28), no mundo, as constituições que registram o Mínimo Existencial, considerando-se “normal” que seja assim, desde que “... su reconocimiento...” costuma ter lugar “... como consecuencia de la interpretación... de los principios constitucionales de justicia tributaria” – Marín-Barnuevo, *La protección...*, op. cit., p. 13; ou como “... exigencia lógica, jurídica y de justicia del...” princípio da capacidade contributiva – Carmelo Lozano Serrano, *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*, p. 24.

230 M. D. Timm do Valle, *Princípios...*, op. cit., p. 468.

231 J. R. Vieira e D. Marín-Barnuevo F., *Direito constitucional tributário comparado: Brasil e Espanha*, Revista de Direito Tributário n. 68, p. 98.

232 Como ilustração de larga doutrina, o entendimento de Roque Antonio Carrazza e de Smith Robert Barreni, para quem, no que tange à aplicação do princípio, cabe ao Judiciário, a cada caso, analisar as circunstâncias que caracterizam sua violação ou não. No original, em inglês: “Regarding its application, it is up to the judiciary, case by case, to analyze the circumstances that characterize the violation, or not, to the rule...” – Proibição de efeitos de confisco no direito tributário brasileiro (no original, em inglês: “Prohibition to the confiscation effects on Brazilian tax law”), Revista de Análise Econômica do Direito (no original, em inglês: “Economic Analysis of Law Review”) n. 3, v. 10, p. 234. No mesmo rumo: Estevão Horvath, *O princípio do não-confisco no direito tributário* (sic), p. 118-120; e Luiz Felipe Silveira

VIEIRA, José Roberto; VALLE, Maurício Dalri Timm do *Direito Constitucional Tributário Comparado Latino-americano: uma Perspectiva Copernicana*. Revista Direito Tributário Atual, n.47. p. 307-348. São Paulo: IBDT, 1º semestre 2021. Quadrimestral

Mencione-se, ainda, que, ademais desse *alcance quantitativo* desse princípio, pode-se cogitar também de um *sentido qualitativo*, quando se busca afastar não só “o confisco” propriamente dito, mas, igualmente, “o efeito de confisco”<sup>233</sup>.

Alguns dos estados latino-americanos formulam constitucionalmente a *Vedação Genérica ao Confisco* – Argentina<sup>234</sup>; Chile<sup>235</sup>; El Salvador<sup>236</sup>; e Panamá<sup>237</sup> – enquanto outros, em número maior, estabelecem a *Vedação ao Confisco Tributário*. Brasil<sup>238</sup>; Guatemala<sup>239</sup>; Honduras<sup>240</sup>; Nicarágua<sup>241</sup>; Paraguai<sup>242</sup>; Peru<sup>243</sup>; e Venezuela<sup>244</sup>.

## 6. SÍNTESE COMPARATIVA

Já registramos, páginas atrás, que a mera comparação de institutos e ramos jurídicos de diferentes estados, desprovida de uma síntese comparativa, não é mais do que o Direito Comparado Implícito, ainda imperfeito, ainda incompleto<sup>245</sup>. Escapemos, pois, da implicitude, realizando um trabalho que, se, obviamente, distante da perfeição ou da completude, ao menos representa *um ensaio efetivo de Direito Comparado*.

Compulsadas as 20 constituições da América Latina, a *Legalidade Genérica* como tal é *expressamente consagrada* em 13 dos textos estudados (65%)<sup>246</sup>. E é *indiretamente*

---

Difini, Proibição de tributos com efeito de confisco, p. 248-258 e 272.

233 Fabio Brun Goldschmidt, O princípio do não confisco no direito tributário, p. 100-103; e Karina Pawlowsky, A utilização de tributo com efeito de confisco e sua vedação constitucional, p. 55.

234 Constituição da Argentina: “Artículo 17. La propiedad es inviolable, y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley. La expropiación por causa de utilidad pública, debe ser calificada por ley y previamente indemnizada. Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4º. Ningún servicio personal es exigible, sino en virtud de ley o de sentencia fundada en ley. Todo autor o inventor es propietario exclusivo de su obra, invento o descubrimiento, por el término que le acuerde la ley. La confiscación de bienes queda borrada para siempre del Código Penal argentino. Ningún cuerpo armado puede hacer requisiciones, ni exigir auxilios de ninguna especie.”

235 Constituição do Chile: “Artículo 18. La Constitución asegura a todas las personas: ... 7º El derecho a la libertad personal y a la seguridad individual. En consecuencia: ... g. No podrá imponerse la pena de confiscación de bienes, sin perjuicio del comiso en los casos establecidos por las leyes; pero dicha pena será procedente respecto de las asociaciones ilícitas...”

236 Constituição de El Salvador: “Artículo 106. ...Se prohíbe la confiscación ya sea como pena o en cualquier otro concepto. Las autoridades que contravengan este precepto responderán en todo tiempo con sus personas y bienes del daño inferido. Los bienes confiscados son imprescriptibles.”

237 Constituição do Panamá: “Artículo 30. No hay pena de muerte, de expatriación, ni de confiscación de bienes.”

238 Constituição do Brasil: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: ... IV – utilizar tributo com efeito de confisco.”

239 Constituição da Guatemala: “Artículo 243. ...Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna...”

240 Constituição de Honduras: “Artículo 109. Los impuestos no serán confiscatorios...”

241 Constituição da Nicarágua: “Artículo 114. ...Se prohíben los tributos o impuestos de carácter confiscatorio...”

242 Constituição do Paraguai: “Artículo 181. ...Ningún impuesto tendrá carácter confiscatorio...”

243 Constituição do Peru: “Artículo 74º ...Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio...”

244 Constituição da Venezuela: “Artículo 317. ...Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio...”

245 Final do item 1.1: Direito Comparado – Noção.

246 A saber: Argentina, Bolívia, Brasil, Cuba, El Salvador, Equador, Guatemala, Honduras, Nicarágua, Paraguai, Peru, República Dominicana e Uruguai.



*estabelecida* quando se outorga competência legislativa ampla aos respectivos parlamentos, em 7 das constituições (35%)<sup>247</sup>. Donde *alcançados* pela Legalidade Genérica, de forma direta ou indireta, *todos os países* considerados (13 + 7 = 20 ou 65% + 35% = 100%).

Retome-se, rapidamente, a afirmativa da *consagração expressa da Legalidade Genérica* em 65% dos textos, para exemplificá-la com o modelo do primeiro deles, em termos alfabéticos, o da Argentina: “... Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe” (art. 19). Esse modelo foi acompanhado pela quase totalidade dos 13 estados considerados: na verdade, por 12 deles (92,3%). Poder-se-ia argumentar com alguma constituição que, embora estampando esse comando, entregasse o labor legislativo, por exemplo, a um líder do executivo imposto e autoritário, afastando a representatividade popular e traindo as noções de autogoverno e de Democracia, de que a Legalidade é instrumento. Tal não se dá, aqui, contudo, uma vez que todas as 13 constituições que estabelecem de forma expressa a Legalidade também outorgam competência legislativa ampla aos seus parlamentos, como o fazem todas as constituições latino-americanas, sem exceção.

Quanto à *Legalidade Tributária* é significativa a maioria dos estados que a apregoa *expressamente*, ao exigir lei para sua instituição ou alteração: 14 deles (70%)<sup>248</sup>. E o Texto Maior da meia dúzia dos demais estados latino-americanos (30%), ao estabelecer a competência do parlamento em relação aos tributos, reconhece uma *Legalidade Tributária indireta*, mas o faz claramente<sup>249</sup>. Teríamos, então, *atingida* pela Legalidade Tributária, tal como pela Genérica, a *totalidade da América Latina* (14 + 6 = 20 ou 70% + 30% = 100%). Parece-nos mais sensato, todavia, caracterizar a *Legalidade Tributária da Constituição do Peru como Relativa*, em face das razões enunciadas na penúltima nota de rodapé.

Em termos de Irretroatividade, somente três dos países em pauta parecem ignorá-la constitucionalmente<sup>250</sup>. No que diz respeito à *Irretroatividade Genérica*, 15 deles (75%) a estatuem<sup>251</sup>; e, exceção feita a três – Cuba, El Salvador e Panamá – que optam por uma

---

247A saber: Chile, Colômbia, Costa Rica, Haiti, México, Panamá e Venezuela.

248É o caso de: Bolívia, Brasil, Cuba, Equador, Guatemala, Haiti, Honduras, México, Nicarágua, Panamá, Paraguai, Peru, República Dominicana e Venezuela. Pode-se discutir a inclusão da Nicarágua nesse rol, alegando sua adoção de uma Legalidade Tributária parcial, uma vez que o art. 115 da sua Lei Máxima só exige lei para a criação de impostos; porém, o argumento não procede, pois a competência atribuída ao seu Legislativo, mais do que os impostos, abrange os tributos em geral (art. 138, 27) – dispositivos na nota n. 118. Mais questionável é a inclusão do Peru; primeiro, porque, no sistema constitucional peruano, “... los aranceles y tasas... se regulan mediante decreto...” (art. 74º – nota n. 121); segundo, porque a criação ou modificação de tributo se opera não só pela lei, mas, eventualmente, em caso de delegação, também por decreto legislativo (art. 74º – nota n. 121), que apresenta, naquele sistema, contornos próximos aos de uma lei delegada: “El Congreso puede delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, mediante decretos legislativos, sobre la materia específica y por el plazo determinado establecidos en la ley autoritativa” (art. 104º).

249Compõem essa meia dúzia de países: Argentina, Chile, Colômbia, Costa Rica, El Salvador e Uruguai.

250Não encontramos vestígios constitucionais da Irretroatividade na Argentina, no Chile e no Uruguai, seja na acepção genérica, seja na tributária.

251 São eles: Bolívia, Brasil, Costa Rica, Cuba, El Salvador, Guatemala, Haiti, Honduras, México, Nicarágua, Panamá, Paraguai, Peru, República Dominicana e Venezuela.

Irretroatividade Média, os demais escolhem uma Irretroatividade Forte<sup>252</sup>. Já a *Irretroatividade Tributária* encontra lugar nos textos de apenas quatro países (20%)<sup>253</sup>; mas, como já adiantamos, a Irretroatividade Genérica Forte preferida por uma dúzia de países estende-se, nitidamente, ao recinto tributário. Logo, a estes 12 países somam-se mais dois – Colômbia e Equador, desde que dos quatro, Brasil e Venezuela, integrando os dois grupos, já foram computados entre os “12” – perfazendo, assim, 14 países (70%), maioria expressiva na América Latina.

Mais acanhados são os números relativos à Anterioridade: tanto a *Anterioridade Genérica*, presente em três estados latino-americanos (15%)<sup>254</sup>, quanto a *Anterioridade Tributária*, exibida por quatro deles (20%)<sup>255</sup>. Com prazos diversos de antecipação e previsibilidade, esses 35% de países, ou esses 20% dos que demonstram preocupações tributárias, no tema, equivalem a uma presença do princípio que, não obstante reduzida, já é digna de menção.

Os princípios constitucionais e constitucionais tributários latino-americanos cujos números foram, até aqui, sintetizados, são aqueles que homenageiam o *valor da segurança jurídica*. No que atine à *Segurança Jurídica Genérica*, o seu *conteúdo de certeza do direito mostra alto grau de realização*, com 75% para a Irretroatividade e 100% para a Legalidade; e o seu *conteúdo de previsibilidade demonstra um grau acima do médio*, com 15% de Anterioridade e 100% de Legalidade – a média percentual seria de 57,5% (100 + 15 = 115 : 2). E no que tange à *Segurança Jurídica Tributária*, o seu *teor de certeza do direito revela alto índice de concretização*, com 70% para a Irretroatividade e 100% para a Legalidade; e o seu *teor de previsibilidade aponta um índice acima do médio*, com 20% de Anterioridade e 100% de Legalidade – a média percentual seria de 60% (100 + 20 = 120 : 2).

Passando aos princípios que se conectam ao valor da justiça, debruçemo-nos sobre o *Princípio da Igualdade Genérica*. Trata-se de norma tão eminente que *nenhum estado da América Latina se omite* no aclamá-la em seu documento constitucional. E quase todos o fazem mediante a fórmula, ou similar, que tomamos por empréstimo do primeiro deles, na ordem alfabética, a Argentina: “La Nación... Todos sus habitantes son iguales ante la ley...” (art. 16)<sup>256</sup>. No concernente ao *Princípio da Igualdade Tributária*, são 15 as Leis Magnas que

---

252 Nos casos de Cuba, de El Salvador e do Panamá, as próprias leis a terem efeitos retroativos é que os determinam, e a partir de “... razones de interés social o utilidade pública” (Cuba – nota n. 133), e da sua classificação como leis “... de orden público o de interés social...” (Panamá – nota n. 140), ou “... en materias de orden público...” (El Salvador – nota n. 134), conceitos abertos ou termos indeterminados de conceito que possibilitam e facilitam a retroatividade. A menção do diploma salvadorenho à faculdade da Corte Suprema de Justiça avaliar se a lei é mesmo de ordem pública, ao que parece, é um controle “a posteriori” e comum ao Judiciário da maioria dos estados contemporâneos, sem maiores especificidade e efetividade. Por isso apontamos esses casos como de intensidade média do princípio, enquanto os demais exibem forte intensidade.

253 Eis o quarteto: Brasil, Colômbia, Equador e Venezuela.

254 Fazem parte desse trio: El Salvador, Guatemala e Honduras.

255 Brasil, Colômbia, Peru e Venezuela integram esse grupo.

256 A exceção fica por conta do diploma mexicano, que fixa a igualdade para os indígenas (art. 2º, B) e para homens e mulheres (art. 4º), e proscreve os títulos de nobreza e as prerrogativas hereditárias (art. 12) – nota n. 180; caracterizando, assim, a sua Igualdade Genérica, com uma nota de parcialidade.

o enunciam explicitamente, determinando uma tributação igualitária ou vedando um tratamento não igualitário entre os seus contribuintes, num comparecimento de 75% às cartas constitucionais<sup>257</sup>. No caso dos cinco demais estados, no entanto, como já observamos, a intensa formulação genérica do comando, assegura sua aplicabilidade à seara dos tributos.

Instrumento por excelência da Igualdade Tributária, o *Princípio da Capacidade Contributiva* foi incluído em quase todos os Estatutos Supremos latino-americanos<sup>258</sup>. Em oito deles (40%), apresenta-se como *um princípio explícito*, mediante o uso das expressões “capacidade de pagamento”, “capacidade econômica” ou “capacidade contributiva” propriamente dita<sup>259</sup>. Em outros sete (35%), configura-se como *um princípio implícito forte*, ao promover o liame entre tributação e igualdade<sup>260</sup>. E nos quatro restantes (20%), manifesta-se como *um princípio implícito fraco*, ao decretar o pagamento de tributos de conformidade com a lei (e a Lei Mãe consagra a Igualdade Genérica) ou sem discriminações<sup>261</sup>. A despeito dessas diferentes gradações de energia, *a Capacidade Contributiva encontra lugar em 19 (95%) dos países da América Latina* (8 + 7 + 4 = 19 ou 40% + 35% + 20% = 95%), *quase a totalidade*.

Voltando, por fim, a atenção para as balizas da Capacidade Contributiva, seu limite inferior, o *Princípio do Mínimo Existencial*, não encontra explicitação nas constituições estudadas, embora, como já frisamos, esse seja mesmo o padrão internacional. Não é assim, entretanto, com o *Princípio da Vedação ao Confisco*, seu limite superior: na acepção genérica, quatro países o firmam (20%)<sup>262</sup>; e, no sentido tributário, ele foi assentado no texto de sete dos países examinados (35%)<sup>263</sup>.

Os princípios constitucionais e constitucionais tributários latino-americanos cujos números foram, por último, resumidos, são aqueles que reverenciam o *valor da justiça*. No que toca aos princípios que o efetivam, a integralidade das Cartas Magnas dos estados da América Latina contemplam a *Igualdade Genérica*, demonstrando *o mais alto grau possível*

---

257 São os seguintes países: Argentina, Brasil, Chile, Colômbia, El Salvador, Guatemala, Haiti, Honduras, México, Nicarágua, Panamá, Paraguai, Peru, República Dominicana e Venezuela. Pode, eventualmente, chamar a atenção a generalidade e o laconismo do texto nicaraguense, que prescreve tomar-se em conta “... la distribución de la riqueza y de las rentas...” pelo sistema tributário, sem eleger qualquer critério para essa consideração (art. 114 – nota n. 197); lacuna, contudo, preenchida pelo mandamento genérico da Igualdade (art. 27 – nota n. 181). Pode-se, ainda, cogitar de eventual parcialidade dos comandos tributários haitiano e panamenho, por citarem apenas os impostos, tradicionalmente, apenas uma das espécies tributárias.

258 O Uruguai constitui a exceção, em cujo texto maior não localizamos traços desse mandamento.

259 É a situação de: Bolívia, Brasil, Guatemala, Honduras, Panamá, Paraguai, República Dominicana e Venezuela. Na Constituição do Panamá, apesar de explícito, o princípio é um tanto relativo, pois se determina que a lei “procurará” atendê-lo “... hasta donde sea posible, dentro de la necesidad de arbitrar fondos públicos y de proteger la producción nacional...” (art. 264 – nota n. 224).

260 É assim em: Argentina, Chile, Colômbia, El Salvador, México, Nicarágua e Peru.

261 Caso de Costa Rica, Cuba, Equador e Haiti.

262 Esses países são: Argentina, Chile, El Salvador e Panamá.

263 São eles: Brasil, Guatemala, Honduras, Nicarágua, Paraguai, Peru e Venezuela.

*de realização* (100%); enquanto a *Igualdade Tributária* acha espaço taxativo em 15 das Leis Supremas, evidenciando *um índice de concretização que, a princípio, é bastante bom* (75%), mas que, por força do vigoroso enunciado genérico, que se derrama pelo tributário, *tende ao mesmo altíssimo nível do mandamento genérico*. No que se relaciona à mais específica e relevante projeção tributária, a *Capacidade Contributiva*, abstraídos seus limites inferior e superior, sua previsão em 19 dos Códigos Máximos latino-americanos exhibe *um grau de efetivação da justiça que é excelente* (95%).

Ora, não se desconhece que os números apurados põem de manifesto que *há espaço para aperfeiçoar a presença constitucional latino-americana de alguns dos princípios* examinados, como o da Irretroatividade Tributária; *bem como para incrementar decididamente o comparecimento constitucional de outros*, tais como o da Anterioridade Tributária, o do Mínimo Existencial Tributário e o da Vedação ao Confisco Tributário. Nem se deixa de perceber que *diversos dos comandos ausentes ou insuficientes* no plano das constituições analisadas podem, eventualmente, encontrar suficiente ou até mesmo vasta *consagração infraconstitucional*. E, sobretudo, não se ignora que *pode haver uma distância importante*, às vezes até abismal, *entre a afirmação dos princípios* analisados nas constituições *consideradas e a realidade concreta* dos seus respectivos países, faltando-lhes eficácia social, indagação que, por maior interesse que desperte, não nos compete minimamente, uma vez que invade o âmbito da Sociologia do Direito<sup>264</sup>; e a nossa especialidade, por mais modesta que seja, como de fato é, não é sociológico-jurídica, mas sim científico-jurídica.

A despeito desses senões, impõe-se reconhecer que, em face do esforço comparativo levado a efeito, o panorama constitucional latino-americano resultante, denota *uma realização apreciável do valor e do princípio da Segurança Jurídica*, seja no seu conteúdo de certeza do direito, seja no de previsibilidade, especialmente por força dos *Princípios da Legalidade e da Irretroatividade Tributárias*, assim como ostenta *uma concretização substancial do valor da Justiça*, notoriamente em virtude dos *Princípios da Igualdade e da Capacidade Contributiva*.

## 7. MIRADA PTOLOMAICA X MIRADA COPERNICANA

Como depõe Luiz Fernando Coelho, o Direito Comparado é “... um assunto verdadeiramente fascinante e que oferece grandes possibilidades...”<sup>265</sup>. É propício lembrar, com José Afonso

---

<sup>264</sup>Nessa direção: Pontes de Miranda – Tratado de direito privado – parte geral, t. I, p. 10-11; Norberto Bobbio – Teoría general del derecho, p. 25; Teoría da norma jurídica, p. 51-52; SANTIAGO NINO, Introducción al análisis del derecho, p. 301; Miguel Reale, Filosofía do direito, p. 463; Lições preliminares de direito, p. 325; e tantos outros.

<sup>265</sup>O renascimento do direito..., op. cit., p. 188.

da Silva, que essa disciplina “... é enriquecedora... da *formação do constitucionalista*” e do *jurista por inteiro*<sup>266</sup>. Trata-se da função do Direito Comparado relativa à cultura jurídica.

Urge lançar mão do instrumento da comparação para dilatar o alcance das nossas vistas. Há que “... *transformar uma visão local ou nacional voltada para o passado*, da qual somos, todavia, tributários, *em uma perspectiva mundial orientada para o futuro*... mudar o ângulo de observação... substituir um conhecimento unidimensional e limitado ao âmbito nacional por um pensamento pluridimensional aberto e alargado ao horizonte do mundo” (destacamos) – Leontin-Jean Constantinesco<sup>267</sup>. Eis a distinção entre um olhar ptolomaico e um olhar copernicano.

Esclareça-se que Cláudio Ptolomeu, astrônomo grego do século I, defendeu a ideia do *geocentrismo*, enquanto Nicolau Copérnico, astrônomo polonês do século XVI, sugeriu a hipótese do *heliocentrismo*, que serviu de base para Galileu Galilei, físico e astrônomo italiano, demonstrar, no século seguinte, *o equívoco ptolomaico e o acerto da tese copernicana*.

*Na arena das ciências em geral*, são muitas as alusões à visão copernicana como constituindo uma autêntica revolução. Por todos, ficamos, aqui, para ilustrar, com as citações de Marcelo Gleiser, professor brasileiro de Física e Astronomia do Dartmouth College (EUA), que em seus livros admiráveis, com certa frequência, faz menções à “revolução copernicana”<sup>268</sup>.

Já *no âmbito jurídico*, recorde-se, por pertinente, a imagem anterior (1974) e parcialmente similar, de Luiz Fernando Coelho, ao tratar como uma revolução de Copérnico a visão kantiana do processo de conhecimento: “Kant realizou autêntica *revolução copernicana* ao inverter a ordem de prevalência dos elementos do conhecimento. Assim, ao invés de o espírito receber as formas dos objetos, o que parecia tão óbvio quanto o fato de o sol e as estrelas girarem em torno da terra, o próprio espírito seria dotado de função ativa e constitutiva em relação aos objetos exteriores, vale dizer, estes assumiriam as formas estabelecidas ‘a priori’ no espírito” (*sic*) (destacamos)<sup>269</sup>. Merece também lembrança a metáfora semelhante, e ainda mais antiga (1969), de Humberto Grande, antigo professor da UFPR, ao defender novos rumos para um novo Direito: “... emancipando-se de uma

---

266Um pouco de..., op. cit., p. 16.

267Tratado..., op. cit., p. XV.

268A dança do universo: dos mitos de criação ao Big Bang, p. 111; O fim da terra e do céu: o apocalipse na ciência e na religião, p. 113; A ilha do conhecimento: os limites da ciência e a busca por sentido, p. 63; A simples beleza do inesperado: um filósofo natural em busca de trutas e do sentido da vida, p. 106.

269Teoria da ciência do direito, p. 13.

mentalidade nacionalista, geocêntrica e ptolomaica, para adquirir uma *mentalidade* mundial, heliocêntrica e *copernicana...*" (destacamos)<sup>270</sup>.

Constantinesco advoga a tese procedente de que *o mundo abandonou o ponto de vista ptolomaico, abraçando o copernicano, mas que tal não se deu com o Direito* e com os juristas, que, salvo raras e honrosas exceções, como na assertiva que adotamos como epígrafe, seguem reféns de uma perspectiva ptolomaica<sup>271</sup>.

Por isso o recurso ao Direito Comparado, para mirar com amplitude o Direito Constitucional Tributário Latino-americano; por isso a apologia de uma mirada jurídica com largueza e sobejo, que tentamos aqui assumir, em detrimento da estreita e apertada; *por isso esta perspectiva copernicana* que, modestamente, luta por se sobrepor às visões ptolomaicas que se multiplicam.

Curitiba, dia 23 de outubro de 2020 – Dia de *São Severino Boécio*,

Filósofo, teólogo e lógico romano (480-524), que também foi cônsul, e acabou santo. Condenado por suposta traição ao imperador, nos nove meses de prisão, antes da execução, escreveu um diálogo com a Filosofia, sobre a transitoriedade das coisas terrenas e a perenidade das coisas do espírito: a obra-prima *A consolação da Filosofia*. Embora tendo sido tradutor de Ptolomeu, construiu uma concepção de vida puramente copernicana<sup>272</sup>.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### 1. *Obras jurídicas*

- AGUIAR DE LUQUE, Luis; e LÓPEZ GUERRA, Luis. *Las Constituciones de Iberoamerica*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1992.
- ALMEIDA, Carlos Ferreira. *Introdução ao direito comparado*. Coimbra: Almedina, 1994.
- ANCEL, Marc. La fonction judiciaire et le droit comparé. *Revue Internationale de Droit Comparé* v. 1, n. 1. Paris, jan./mar. 1949. ANCEL, Marc. *Utilidade e métodos do direito comparado*. Tradução: Sérgio José Porto. Porto Alegre: Fabris, 1980.
- ASOREY, Rubén O. Seguridad jurídica y derecho tributario. *Revista de Direito Tributário* n. 52. São Paulo: RT, abr./jun. 1990.
- ARGENTINA. *Constitución de la Nación Argentina*. Buenos Aires: Ciudad Argentina, 1995.
- ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. São Paulo: RT, 1985. (Temas Fundamentais de Direito Público, 7).
- ATALIBA, Geraldo. *República e Constituição*. 2. ed. Atualização: Rosolea Miranda Folgosi. São Paulo: Malheiros, 1998.
- ÁVILA, Humberto. *Teoria da igualdade tributária*. São Paulo: Malheiros, 2008.
- ÁVILA, Humberto. *Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2011.
- ÁVILA, Humberto. *Teoría de la seguridad jurídica*. Traducción: Laura Criado Sánchez.

270 Prefácio, in Levy de Brito Buquéra Filho, Anotações sobre a Magna Carta (pesquisa jurídico-histórica) (sic), p. 6.

271 Tratado..., op. cit., p. 26, 26-63 e 343. Em igual direção: Luís Fernando Sgarbossa e Geziela Jensen, Elementos de direito comparado: ciência, política legislativa, integração e prática judiciária, p. 271.

272 Mario Sgarbossa, Os santos e os beatos da igreja do ocidente e do oriente, p. 600; David Hugh Farmer, The Oxford dictionary of saints, p. 64; John J. Delaney, Dictionary of saints, p. 559; Alban Butler, Vida dos santos de Butler, v. X, p. 235-238; Vera Schaubert e Hanns Michael Schindler, Diccionario ilustrado de los santos, p. 80.

- Madrid: Marcial Pons, 2012. (Cátedra de Cultura Jurídica).
- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 8. ed. Atualização: Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *O conteúdo jurídico do princípio da igualdade*. São Paulo: RT, 1978.
- BARBALHO UCHÔA CAVALCANTI, João. *Constituição Federal Brasileira – Commentarios (sic)*. Rio de Janeiro: Litho-Typographia, 1902.
- BARRENI, Smith Robert; e CARRAZZA, Roque Antonio. Prohibition to the confiscation effects on Brazilian Tax Law. *Economic Analysis of Law Review* n. 3, v. 10. Brasília: Universidade Católica de Brasília – UCB, set./dez. 2019.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.
- BEVILACQUA, Clóvis. *Resumo das lições de legislação comparada sobre o direito privado*. 2. ed. Bahia: Magalhães, 1897.
- BISCARETTI DI RUFFIA, Paolo. *Introducción al derecho constitucional comparado*. Traducción: Héctor Fix Zamudio. México: Fondo de Cultura Económica, 1979.
- BOBBIO, Norberto. *Teoría general del derecho*. Traducción: Eduardo Roza Acuña. Bogotá: Temis, 1987.
- BOBBIO, Norberto. *Teoria da norma jurídica*. Tradução: Fernando Pavan Baptista; Ariano Bueno Sudatti. Bauru-SP: Edipro, 2001.
- BORGES, José Souto Maior. A isonomia tributária na Constituição Federal de 1988. *Revista de Direito Tributário* n. 64. São Paulo: Malheiros, [1995?].
- BORGES, José Souto Maior. Significação do princípio da isonomia na Constituição de 1988. *Revista Trimestral de Direito Público* n. 15. São Paulo: Malheiros, 1996.
- BORGES, José Souto Maior. Prefácio. In: TÔRRES, Heleno Taveira. *Plurirributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: RT, 1997.
- BRASIL. Portal da Legislação. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www4.planalto.gov.br/legislacao/>. Acesso em: 13 out. 2020.
- CAMPOS, Francisco. Igualdade perante a lei – sentido e compreensão desta garantia constitucional... *Direito constitucional*. Rio de Janeiro-São Paulo: Freitas Bastos, 1956. v. II.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 5. ed. Coimbra: Almedina, 2002.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- CARRAZZA, Roque Antonio; e BARRENI, Smith Robert. Prohibition to the confiscation effects on Brazilian tax law. *Economic Analysis of Law Review* n. 3, v. 10. Brasília: Universidade Católica de Brasília – UCB, set./dez. 2019.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Estatuto do contribuinte, direitos, garantias individuais em matéria tributária e limitações constitucionais nas relações entre fisco e contribuinte. *Revista de Direito Tributário* n. 7-8. São Paulo: RT, jan./jun. 1979.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Teoria da norma tributária*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- CENCERRADO MILLÁN, Emilio. *El mínimo exento en el sistema tributario Español*. Madrid: Marcial Pons, 1999.
- COELHO, Luiz Fernando. *Teoria da ciência do direito*. São Paulo: Saraiva, 1984.
- COELHO, Luiz Fernando. O renascimento do direito comparado: estudo em homenagem a Ana Maria Vilela. *Fumaça do bom direito: ensaios de filosofia e teoria do direito*. Curitiba: Bonijuris e JM, 2011.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988 – sistema tributário*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.
- COMPARATIVE CONSTITUTIONS PROJECT. *CONSTITUTE: The World's Constitutions*

- to Read, Search and Compare. Disponível em: <https://constituteproject.org>. Acesso em: 13 out. 2020.
- COMPARATO, Fábio Konder. Segurança e democracia. In: LAMOUNIER, Bolivar; WEFFORT, Francisco C.; e BENEVIDES, Maria Victoria. *Direito, cidadania e participação*. São Paulo: T. A. Queiroz, 1981.
- CONSTANTINESCO, Leontin-Jean. *Tratado de direito comparado*: introdução ao direito comparado. Tradução: Maria Cristina de Cicco. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.
- CORREA FREITAS, Ruben. *Constitución de la República Oriental del Uruguay*. Buenos Aires: DEOF, 1997.
- CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías. *Ordenamiento tributario Español*. 4. ed. Madrid: Civitas. v. I, 1985.
- COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- CUNHA, Paulo Ferreira da. Dos fundamentos dos direitos fundamentais. *RES PUBLICA* – ensaios constitucionais. Coimbra: Almedina, 1998.
- DANTAS, Ivo. Direito comparado como ciência. *Revista de Informação Legislativa* n. 134. Brasília: Senado Federal – Subsecretaria de Edições Técnicas, abr./jun. 1997.
- DANTAS, Ivo. *Direito constitucional comparado*: introdução, teoria e metodologia. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.
- DAVID, René. *Os grandes sistemas do direito contemporâneo*. Tradução: Hermínio A. Carvalho. São Paulo: Martins Fontes, 1986.
- DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- DIFINI, Luiz Felipe Silveira. *Proibição de tributos com efeito de confisco*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.
- FIGUEIREDO, Lúcia Valle. Princípios de proteção ao contribuinte: princípio de segurança jurídica. *Revista de Direito Tributário* n. 47. São Paulo: RT, jan./mar. 1989.
- GIARDINA, Emilio. *Le basi teoriche del principio della capacità contributiva*. Milano: Giuffrè, 1961.
- GODOI, Marciano Seabra de. O “quê” e o “porquê” da tipicidade tributária. In: RIBEIRO, Ricardo Lodi; e ROCHA, Sergio André (coord.). *Legalidade e tipicidade no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- GOLDSCHMIDT, Fabio Brun. *O princípio do não confisco no direito tributário*. São Paulo: RT, 2003.
- GRANDE, Humberto. Prefácio. In: BUQUÉRA FILHO, Levy de Brito. *Anotações sobre a Magna Carta (pesquisa jurídico-histórica) (sic)*. Curitiba: UFPR, 1969.
- HORVATH, Estevão. *O princípio do não-confisco no direito tributário (sic)*. São Paulo: Dialética, 2002.
- JENSEN, Geziela; e SGARBOSSA, Luís Fernando. *Elementos de direito comparado*: ciência, política legislativa, integração e prática judiciária. Porto Alegre: Fabris, 2008.
- LANG, Joachim; e TIPKE, Klaus. *Direito tributário*. Tradução: Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Fabris, 2008. v. I.
- LINARES QUINTANA, Segundo V. *El poder impositivo y la libertad individual*. Buenos Aires: Alfa, 1951.
- LÓPEZ GUERRA, Luis; e AGUIAR DE LUQUE, Luis. *Las Constituciones de Iberoamerica*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1992.
- LOZANO SERRANO, Carmelo. *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*. Madrid: Tecnos, 1988.
- MALERBI, Diva Prestes. Segurança jurídica e tributação. *Revista de Direito Tributário* n. 47. São Paulo: RT, jan./mar. 1989.
- MARÍN-BARNUEVO FABO, Diego. *La protección del mínimo existencial en el ámbito del I.R.P.F.* Madrid: Colex, 1996.
- MARÍN-BARNUEVO FABO, Diego; e VIEIRA, José Roberto. Direito constitucional tributário comparado: Brasil e Espanha. *Revista de Direito Tributário* n. 68. São Paulo: Malheiros, [1997?].
- NATALE, Alberto. *Comentarios sobre la Constitución* – la reforma de 1994. Buenos Aires:



- Depalma, 1995.
- PAWLOWSKY, Karina. A utilização de tributo com efeito de confisco e sua vedação constitucional. Belo Horizonte: Fórum, 2012.
- PEREIRA, Caio Mário da Silva. Direito comparado e seu estudo. *Revista da Faculdade de Direito da UFMG* n. 7. Belo Horizonte: UFMG, out. 1955.
- PERU. *Nueva Constitución Política del Peru*. Lima: Chirre, 1993.
- PIZZORUSSO, Alessandro. *Curso de derecho comparado*. Traducción: Juana Bignozzi. Barcelona: Ariel, 1987.
- PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Tratado de direito privado* – parte geral. T. I. 2. ed. Rio de Janeiro: Borsoi, 1954.
- REALE, Miguel. *Filosofia do direito*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1983.
- REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 1990.
- ROBLES, Gregorio. *Los derechos fundamentales y la ética en la sociedad actual*. Madrid: Cívitas, 1992. (Cuadernos Cívitas).
- SACCO, Rodolfo. *Introdução ao direito comparado*. Tradução: Vera Jacob de Fradera. São Paulo: RT, 2001.
- SAMPAIO DÓRIA, Antônio Roberto. *Princípios constitucionais tributários e a cláusula due process of law*. São Paulo: RT, 1964.
- SAMPAIO DÓRIA, Antônio Roberto. *Direito constitucional tributário e due process of law: ensaio sobre o controle judicial da razoabilidade das leis*. Rio de Janeiro: Forense, 1986.
- SANTIAGO NINO, Carlos. *Introducción al análisis del derecho*. 2. ed. Buenos Aires: Astrea, 1988.
- SGARBOSSA, Luís Fernando; e JENSEN, Geziela. *Elementos de direito comparado: ciência, política legislativa, integração e prática judiciária*. Porto Alegre: Fabris, 2008.
- SILVA, José Afonso da. *Um pouco de direito constitucional comparado*. São Paulo: Malheiros, 2009.
- SOLÁ CAÑIZARES, Felipe de. *Iniciación al derecho comparado*. Barcelona: Instituto de Derecho Comparado, 1954.
- TAVARES, Ana Lúcia de Lyra. A utilização do direito comparado pelo legislador. *Revista de Ciência Política* v. 30, n. 3. Rio de Janeiro: FGV – Instituto de Direito Público e Ciência Política, 1987.
- TAVARES, Ana Lúcia de Lyra. Notas sobre as dimensões do direito constitucional comparado. *Revista Direito, Estado e Sociedade* n. 14. Rio de Janeiro: PUC – Departamento de Direito, jan./jul. 1999.
- TIPKE, Klaus; e LANG, Joachim. *Direito tributário*. Tradução: Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Fabris, 2008. v. I.
- TÔRRES, Heleno Taveira. *Pluriributação internacional sobre as rendas de empresas*. São Paulo: RT, 1997.
- TROTABAS, Louis. *Finances publiques*. Paris: Dalloz, 1969.
- UCKMAR, Victor. Princípios comuns de direito constitucional tributário. 2. ed. Tradução: Marco Aurelio Greco. São Paulo: Malheiros, 1999.
- URUGUAI. FREITAS, Rubens Correa (anot.). *Constitución de la República Oriental del Uruguay*. Buenos Aires: DEOF, 1997.
- VALADÃO, Alexsander Roberto Alves. *Espécies tributárias e o mínimo existencial*: tributo para o desenvolvimento de um estado fiscal sustentável. Curitiba: Juruá, 2013.
- VALLE, Maurício Dalri Timm do. *Princípios constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados* – IPI. São Paulo: Noeses, 2016.
- VELLOSO, Andrei Pitten. *O princípio da isonomia tributária: da teoria da igualdade ao controle das desigualdades impositivas*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.
- VELLOSO, Andrei Pitten. *Constituição tributária interpretada*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.
- VIEIRA, José Roberto. Princípios constitucionais e estado de direito. *Revista de Direito Tributário* n. 54. São Paulo: RT, out./dez. 1990.
- VIEIRA, José Roberto. *A regra-matriz de incidência do IPI: texto e contexto*. Curitiba: Juruá, 1993.

- VIEIRA, José Roberto. Imposto sobre Produtos Industrializados: atualidade, teoria e prática. In: CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). *Justiça tributária: direitos do fisco e garantias dos contribuintes nos atos da administração e no processo tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1998.
- VIEIRA, José Roberto. Uma reforma tributária de gatinhos e hienas! *Revista da Academia Brasileira de Direito Constitucional* n. 5. Curitiba: Academia Brasileira de Direito Constitucional, 2004.
- VIEIRA, José Roberto. Medidas provisórias tributárias e segurança jurídica: a insólita opção estatal pelo “viver perigosamente”. In: BARRETO, Aires *et al.* *Segurança jurídica na tributação e Estado de Direito*. São Paulo: Noeses, 2005.
- VIEIRA, José Roberto. O IRPF e o direito fundamental à igualdade: um tributo de dupla personalidade! In: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; e CORREIA NETO, Celso de Barros (coord.). *Tributação e direitos fundamentais conforme a Jurisprudência do STF e do STJ*. São Paulo: Saraiva, 2012. (Série IDP).
- VIEIRA, José Roberto. Legalidade e norma de incidência: influxos democráticos no direito tributário. In: GRUPENMACHER, Betina Treiger (coord.). *Tributação: democracia e liberdade – em homenagem à Ministra Denise Martins Arruda*. São Paulo: Noeses, 2014a.
- VIEIRA, José Roberto. Educação e Imposto de Renda das Pessoas Físicas: o rei está nu! In: PARISI, Fernanda Drummond; TÔRRES, Heleno Taveira; e MELO, José Eduardo Soares de (coord.). *Estudos de direito tributário em homenagem ao Professor Roque Antonio Carrazza*. São Paulo: Malheiros, 2014b. v. 2.
- VIEIRA, José Roberto. Prefácio – Em busca da verdade sobre o IPI: dos voos com instrutor aos voos solos ousados. In: VALLE, Maurício Dalri Timm do. *Princípios constitucionais e regras-matrizes de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*. São Paulo: Noeses, 2016.
- VIEIRA, José Roberto; e MARÍN-BARNUEVO FABO, Diego. Direito constitucional tributário comparado: Brasil e Espanha. *Revista de Direito Tributário* n. 68. São Paulo: Malheiros, [1997?].
- XAVIER, Alberto. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: RT, 1978.
- XAVIER, Alberto. *Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva*. São Paulo: Dialética, 2001.

## 2. Obras não jurídicas

- BRASIL ESCOLA. América Latina. Brasil Escola. Disponível em: <https://brasilecola.uol.com.br>. Acesso em: 13 out. 2020.
- BUTLER, Alban. *Vida dos santos de Butler*. Tradução: Atílio Brunetta. Petrópolis-RJ: Vozes, 1992. v. X.
- CEPAL. Estados Membros. Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe – CEPAL. Disponível em: <https://www.cepal.org>. Acesso em: 13 out. 2020.
- CUNHA, Antônio Geraldo da. *Dicionário etimológico nova fronteira da língua portuguesa*. 2. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1996.
- DELANEY, John J. *Dictionary of saints*. New York: Doubleday, 2005.
- EDUCA + BRASIL. América Latina. Educa + Brasil. Disponível em: <https://www.educamaisbrasil.com.br>. Acesso em: 13 out. 2020.
- FARMER, David Hugh. *The Oxford dictionary of saints*. 5. ed. Oxford: University of Oxford, 2004.
- GLEISER, Marcelo. *A dança do universo: dos mitos de criação ao Big Bang*. São Paulo: Companhia das Letras, 2006.
- GLEISER, Marcelo. *O fim da terra e do céu: o apocalipse na ciência e na religião*. São Paulo: Companhia das Letras, 2011.
- GLEISER, Marcelo. *A ilha do conhecimento: os limites da ciência e a busca por sentido*. 2. ed. Rio de Janeiro: Record, 2014.
- GLEISER, Marcelo. *A simples beleza do inesperado: um filósofo natural em busca de trutas e do sentido da vida*. 3. ed. Rio de Janeiro: Record, 2019.
- HOUAISS, Antônio *et al.* *Enciclopédia Barsa*. Rio de Janeiro-São Paulo: *Encyclopaedia*

- Britannica*, v. 2.  
INFOESCOLA. América Latina. InfoEscola. Disponível em: <https://www.infoescola.com>. Acesso em: 13 out. 2020.
- MUNDO EDUCAÇÃO. América Latina. Mundo Educação. Disponível em: <https://mundoeducacao.uol.com.br>. Acesso em: 13 out. 2020.
- MUNDO VESTIBULAR. América Latina. Mundo Vestibular. Disponível em: <https://www.mundovestibular.com.br>. Acesso em: 13 out. 2020.
- REBELLO, Rosana (coord.). *Livro do ano 2012*: os principais eventos de 2011. São Paulo: Barsa, 2012. (Livro do Ano Barsa).
- SCHAUBER, Vera; e SCHINDLER, Hanns Michael. *Diccionario ilustrado de los santos*. Tradução: Luis Miralles de Imperial. Barcelona: Grijalbo Mondadori, 2001.
- SCHINDLER, Hanns Michael; e SCHAUBER, Vera. *Diccionario ilustrado de los santos*. Tradução: Luis Miralles de Imperial. Barcelona: Grijalbo Mondadori, 2001.
- SGARBOSSA, Mario. *Os santos e os beatos da igreja do ocidente e do oriente*. Tradução: Armando Braio Ara. São Paulo: Paulinas, 2003.