

ANÁLISE DO CONTEÚDO E ALCANCE DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO PARANÁ, NAS TRÊS PRIMEIRAS DÉCADAS DO SÉCULO XX

Marion Cristine Amin Wrubleski¹

Thais Savedra de Andrade²

RESUMO

Este trabalho objetiva apresentar um estudo acerca do conteúdo e alcance do princípio da capacidade contributiva pelo Tribunal de Justiça do Paraná, nas três primeiras décadas do século XX. A igualdade é um princípio fundamental no âmbito do direito tributário, especialmente no que se refere ao princípio da capacidade contributiva. Essa segurança formal estabelece que os tributos devem ser cobrados proporcionalmente à capacidade econômica do contribuinte, garantindo um tratamento isonômico. O período escolhido foi por conta do momento histórico e o início de um cotejamento mais abrangente acerca dos princípios fundamentais que regem a tributação mundial. O método de pesquisa adotado é qualitativo doutrinário, com ênfase na análise jurisprudencial. O objetivo é definir a capacidade contributiva por meio de autores que discorrem sobre o tema e, principalmente, analisar os julgados do Tribunal de Justiça do Paraná no período mencionado, por meio da Revista Paraná Judiciário. As conclusões evidenciam a carência de fontes empíricas nos documentos estatais relativos ao tema e a pouca referência ao princípio da capacidade contributiva nas decisões judiciais da época, o que revela uma lacuna na aplicação deste princípio nas três primeiras décadas do século XX.

Palavras-chave: Capacidade Contributiva. Igualdade Tributária. Mínimo Existencial. Jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná.

¹ Aluna do 8º período do curso de Direito da FAE Centro Universitário. Bolsista do Programa de Apoio à Iniciação Científica (PAIC 2023/2024). *E-mail:* marion.wrubleski@mail.fae.edu

² Thais Savedra de Andrade, orientadora da pesquisa. Doutora em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná - UFPR, com concentração em Direito Tributário, Mestre em Direito Pela Universidade Estadual do Norte do Paraná - Jacarezinho, com bolsa da Fundação CAPES, Especialista em Direito Tributário pela Faculdade de Direito Curitiba- 2004. Professora de Direito Tributário, Filosofia do Direito, Antropologia Jurídica e História do Direito na FAE – Centro Universitário. *E-mail:* thais.savedra@fae.edu

INTRODUÇÃO

A igualdade é um princípio fundamental, que precisa continuamente ser reinterpretado sob diversas perspectivas, como é o caso do princípio da capacidade contributiva.

Este princípio é um dos pilares do direito tributário e refere-se à ideia de que os tributos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, ou seja, quem possui maior riqueza deve contribuir com maior parcela de sua renda, enquanto aqueles com menos recursos devem contribuir com menor parcela. A tributação, por ser um fato compulsório - imposição vertical do Estado - sobre os administrados, é relevante neste contexto.

Antes de tentar conceituar a igualdade, é necessário expor que esse princípio tem raízes filosóficas e econômicas que remontam a várias tradições de pensamento.

A *priori*, destaca-se um trecho do livro “Lições Preliminares do Direito” de Miguel Reale, em que explica que, para Aristóteles, em Ética a Nicômaco a equidade é a justiça aplicada ao caso concreto, ajustada às particularidades de cada situação, enquanto a justiça em si é abstrata, aplicável de forma genérica a várias situações. Aristóteles comparava a equidade à “régua de Lesbos”, uma régua feita de metal flexível usada para medir blocos de granito irregulares, simbolizando a capacidade da equidade de se ajustar às variações e complexidades de cada caso³.

Do mesmo modo, ao interpretar este princípio no século XXI, é essencial considerar toda a construção histórica e principiológica que contribui para sua definição atual, em razão da impossibilidade de interpretá-lo de forma decotada.

Importante destacar tais dados, pois a igualdade, como defendido por Kelsen, é um elemento estrutural para o direito. As regras de estrutura são aquelas que conferem legitimidade ao sistema jurídico e servem como base para orientação de outras normas, no intuito de manter um padrão de legitimidade hierárquico de poder⁴.

Registra-se que a “Teoria Pura do Direito” de Kelsen foi concebida em um contexto de Estado Liberal não intervencionista, e sua aplicabilidade precisa ser avaliada à luz das transformações político-econômicas que levaram ao surgimento do Estado de bem-estar social⁵.

³ REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito**, 2013, p. 122-123.

⁴ FERRAZ JR, Tercio Sampaio. **Introdução ao Estudo do Direito: Técnica, Decisão, Dominação**, 2018, p. 201.

⁵ KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**, 2012, p. 157. Segundo o autor: “Estas garantias de Direito constitucional não constituem em si direitos subjetivos - quer simples direitos reflexos, quer direitos privados subjetivos em sentido técnico. Elas apresentam-se, na verdade, como proibições de lesar, através de leis (ou decretos com força de lei), a igualdade ou liberdade garantida, quer dizer, como proibições de as anular ou limitar. Mas estas ‘proibições’, no essencial, não consistem no fato de se

Este novo modelo de Estado transformou o ordenamento/mundo jurídico e trouxe consigo uma mudança na compreensão das leis, que passaram a ser vistas não apenas como instrumentos sancionatórios, mas também como normas premiaias, conferindo ao ordenamento jurídico uma funcionalidade⁶.

Sendo adotada a tese de que a Constituição de 1988 possui uma identidade social, então as normas não-sancionatórias - ou princípios - nela contidos também devem cumprir uma função dentro do sistema jurídico brasileiro.

A questão que se levanta é se é possível manter a segurança jurídica com estas constantes alterações interpretativas. Por óbvio que é possível defender que tais mudanças constantes na concepção de direitos individuais, tal como a igualdade, igualdade tributária e capacidade contributiva, representam um sério risco à Democracia. Inclusive, autores como Francis Fukuyama e Martin Loughlin pontuam que os muitos modelos democráticos atuais, como o do Brasil, estão em franca crise, pois mudanças muito constantes na Constituição representam uma forte ameaça ao modelo democrático⁷⁻⁸.

De todo modo, tratando-se de um direito fundamental, e como visto alhures, de uma norma de estrutura - perspectiva de Kelsen - releve-se necessário conceituar tal princípio. Importante, pois, além de garantir o mínimo de segurança jurídica, também cria obstáculos para que não se torne mais um elemento de corrupção ao modelo democrático brasileiro⁹.

Deste modo, o objetivo geral é analisar o valor ontológico do princípio da capacidade contributiva na jurisprudência paranaense do início do século XX e os objetivos específicos são definir capacidade contributiva na atualidade à luz da doutrina e da jurisprudência e pesquisar em fontes primárias, junto ao Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, julgados que tratam do tema, ainda que de forma indireta ou metafórica.

A metodologia aplicada para a produção de futura pesquisa, para o estado da arte em que se encontra, foi o levantamento bibliográfico quantitativo e qualitativo das principais obras que versam sobre a igualdade tributária e seu superlativo, a capacidade contributiva. Após toda organização e sistematização das fontes, partiu-se para leitura e fichamento das mesmas.

Após a sistematização e organização metódica dos dados, passou-se a analisar as mudanças conceituais no princípio em estudo.

impor ao órgão legislativo o dever jurídico de não editar tais leis, mas no fato de tais leis, quando sejam postas em vigor, poderem ser de novo anuladas, com fundamento na sua 'inconstitucionalidade'".

⁶ BOBBIO, N. **Da Estrutura à Função**: Novos Estudos de Teoria do Direito, 2007, p. 77.

⁷ FUKUYAMA, Francis. Why Is Democracy Performing So Poorly?' **Journal of Democracy**, v. 26, n. 11. The Johns Hopkins University Press, 2006, p. 11 – 20. Disponível em: <https://www.journalofdemocracy.org/articles/why-is-democracy-performing-so-poorly/>.

⁸ LOUGHLIN, Martin. The Contemporary Crisis of Constitutional Democracy. **Oxford Journal of Legal Studies**, V. 39, No. 2, 2019, p. 435–454.

⁹ **Teoria Pura...**, op. cit., passim.

1 CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Em uma origem remota, Alfredo Augusto Becker em *“Teoria Geral do Direito Tributário”* afirma que a capacidade contributiva “[...] se origina, em suas linhas essenciais, do ideal de justiça distributiva formulados pelos filósofos gregos e reaparece na filosofia escolástica, quando recompõe o sistema aristotélico consoante os princípios da teologia católica”¹⁰.

Sendo historicamente atribuída a expressão “capacidade contributiva” como sinônimo de riqueza, fundamenta a ideia de que, aqueles com maior capacidade econômica devem contribuir com uma parcela maior de sua renda ou patrimônio.

Para o ordenamento jurídico brasileiro, em um breve recorte histórico, o autor Paulo Caliendo em *“Curso de Direito Tributário”* discorreu sobre a Emenda n. 18 à Constituição de 1946, que excluiu do texto constitucional o art. 202, que previa a tributação em caráter pessoal, sempre que possível, e graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte¹¹.

Pontuou que com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o princípio foi novamente inserido no sistema constitucional tributário brasileiro, sendo um tema controvertido.

Explica-se, para alguns doutrinadores, este princípio significava uma garantia de racionalidade e justiça material, sendo importante para o âmbito do direito tributário, e para outros, um tema ambíguo.

Ao redor do mundo, questionou-se muito sobre o conteúdo e alcance do princípio da capacidade contributiva, em especial na doutrina e jurisprudência alemã, espanhola e italiana.

Sobre o tema, Paulo Caliendo destacou os seguintes casos:

O Tribunal Constitucional alemão procedeu a uma reabilitação do princípio da capacidade contributiva sob o argumento que quando o trato desigual se opõe às proibições de diferenciação (Differenzierungsverbote) previstas pelos direitos fundamentais e prevalecem frente a considerações de ordem econômica, praticabilidade administrativa ou outros argumentos financeiros. A jurisprudência alemã em relação ao princípio da capacidade contributiva tem sido especialmente significativa em relação aos gastos familiares e na imposição sobre o consumo. Em relação aos gastos familiares, a sentença alemã de 3-11-1982 analisou o caso dos viúvos, divorciados e separados. Nessa sentença, entendeu-se que a carga econômica que decorre do dever de sustentar os filhos é uma circunstância especial que limita e restringe a capacidade contributiva dos contribuintes, sendo necessário que a

¹⁰ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**, 2013, p.

¹¹ SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: Uma Visão Crítica**, 2009, p. 282.

legislação tributária tenha em conta esta peculiaridade, sob pena de ferir os preceitos de “justiça fiscal”. A determinação dos gastos de alimentos constitui como um ponto de referência o direito essencial às ajudas social em prol do mínimo existencial. Existe a compreensão de que o Estado não pode tributar parcela da renda do contribuinte que seja necessária para manter as suas mínimas condições de existência digna. Na compreensão da jurisprudência constitucional alemã, este entendimento deriva do princípio do Estado Social, visto que o Estado não pode privar o cidadão de sua própria renda até o limite do mínimo necessário para a existência.

(...)

Em relação à imposição sobre o consumo, o tribunal alemão em uma sentença de 6-12-1983 relativa ao imposto sobre segunda residência (Zweitwohnungssteuer) entendeu que os impostos sobre o consumo estão submetidos ao princípio da capacidade contributiva, declarando inconstitucional o imposto sobre um segundo imóvel (Zweitwohnungssteuer). A jurisprudência espanhola consagrou o entendimento da existência de três exigências de justiça tributária: a) a consideração da capacidade contributiva como medida geral de igualdade; b) a afirmação de um direito fundamental de tributar com a proteção da capacidade contributiva; e c) a submissão a um controle de proporcionalidade das restrições que deve sofrer o direito de contribuir, segundo a capacidade contributiva¹².

O autor contemporâneo Humberto Ávila em “Sistema Constitucional Tributário” define a capacidade contributiva como um critério fundamental para a aplicação do princípio da igualdade, determinando que a carga tributária deve ser ajustada conforme a capacidade econômica dos contribuintes, evitando assim efeitos confiscatórios e garantindo um tratamento justo e diferenciado de acordo com as condições individuais, conforme extrai-se do trecho:

A determinação da medida, que a eficácia econômica desigual de uma regra não poderá ultrapassar, deve ser obtida pela análise das decisões valorativas da Constituição em favor, por exemplo, da proteção da família e do casamento e da solidariedade social. Essas diretrizes materiais determinam o limite superior (a carga tributária não pode ter efeito confiscatório no sentido da criação de encargos patrimoniais ou comportamentais excessivos) e também os fundamentos materiais, para o tratamento **igualitário ou diferenciado**. Sem critérios materiais a igualdade, como metanorma estruturadora da aplicação de outras, não pode ser sequer aplicada, porque os homens (e os contribuintes a seu modo) somente podem ser iguais ou diferentes em razão de um critério (por exemplo, idade, sexo, capacidade econômica)”. (...) “Essas considerações levam à conclusão de que a afirmação segundo a qual os contribuintes devem ser tratados segundo a igualdade e também a capacidade contributiva é parcialmente insustentável. A capacidade contributiva é próprio critério da aplicação da igualdade no caso de impostos com finalidade fiscal (grifos nossos)¹³.

¹² SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: Uma Visão Crítica**, 2009, p.

¹³ SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: Uma Visão Crítica**, 2009, p.

Extrai-se, portanto, que a igualdade é a base do princípio da capacidade contributiva — ou talvez, seja a própria igualdade que define a expressão da capacidade contributiva.

Como bem pontua Luís Roberto Barroso em “Direito Constitucional Contemporâneo”:

A igualdade entre todos é elemento essencial da democracia. Por isso mesmo, a Constituição de 1988 foi quase obsessiva no tratamento do tema. O desejo é a falta. São inúmeros os dispositivos voltados à sua promoção, como objetivo fundamental da República (art. 3º, I, III e IV), como direito individual (art. 5º, I, XLI, XLII), como proteção aos trabalhadores (art. 7º, XXX, XXXI, XXXII e XXXIV), como fundamento da ordem econômica (art. 170, VII), como limitação ao poder de tributar (art. 150, II), no âmbito do direito de família, impedindo a desequiparação de mulher e filhos (arts. 226, § 5º, e 227, § 6º) e mesmo entre Estados-membros da Federação (art. 4º, V).

(...)

Como visto, a igualdade é um direito fundamental e, também, um valor que permeia objetivamente diferentes domínios da ordem jurídica. Da dignidade humana resulta que todas as pessoas são fins em si mesmas, possuem o mesmo valor e merecem, por essa razão, igual respeito e consideração. A igualdade veda a hierarquização dos indivíduos e as desequiparações infundadas, mas impõe a neutralização das injustiças históricas, econômicas e sociais, bem como o respeito à diferença. Em torno de sua maior ou menor centralidade nos arranjos institucionais, bem como no papel do Estado na sua promoção, dividiram-se as principais ideologias e correntes políticas dos últimos dois séculos¹⁴

Segundo o art. 145, § 1º da Constituição Federal de 1988, os impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal e graduados segundo a capacidade econômica (contributiva) dos contribuintes:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

§ 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.

Deste trecho, podemos extrair que a própria constituição prevê um tratamento desigual entre os contribuintes - para que haja a igualdade -, mas, curiosamente o artigo 150, II da CRFB/88 veda o tratamento desigual:

¹⁴ BARROSO, Luís R. **Curso de Direito Constitucional Contemporâneo**: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo, 2023, p.

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;

O que seria a igualdade, todavia, se não tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na exata medida de suas desigualdades - Aristóteles. Isto é, para que a igualdade seja alcançada, é necessário analisar o caso concreto e aplicá-la com ponderação.

Não obstante, neste ponto questiona-se a ambiguidade do texto constitucional, que inclusive foi levantada por Alfredo Augusto Becker, em razão de sua natureza ambígua, identificando uma natureza jusnaturalista que dificultava a sua aceitação por parte do sistema tributário nacional.

Outrossim, Paulo de Barros Carvalho em “Curso de Direito Tributário”, não apenas conceitua o princípio, mas também discorre sobre a dificuldade do erário em mensurar a capacidade econômica do contribuinte com base no pagamento de tributos. Segundo ele, é fundamental que o legislador se concentre na identificação de fatos que revelem signos de riqueza, pois somente assim será possível distribuir a carga tributária de maneira uniforme e em conformidade com o princípio da igualdade.

Francesco Moschetti em “*El principio da capacidad contributiva*” pontua que a tributação deve levar em conta não apenas o poder econômico individual, mas também o dever de solidariedade e os interesses coletivos:

Si ésta no es simplemente la capacidad económica, sino la capacidad económica cualificada por un deber de solidaridad, es decir, por un deber orientado y caracterizado por un prevalente interés colectivo, no se puede considerar la riqueza del individuo separadamente de las exigencias colectivas¹⁵

A expressão “capacidade contributiva”, apesar de ter passado por diversas alterações ao longo do tempo, todas as suas interpretações devem, idealmente, buscar alcançar a justiça tributária mais próxima do ideal desejado. Além do mais, como tudo no campo do direito - nada é absoluto -, o que exige uma constante releitura.

Observamos, portanto, em breves considerações, que a discussão em torno do princípio da capacidade contributiva/igualdade tributária revela sua importância não apenas como um critério técnico-jurídico para a tributação, mas também como um valor fundamental da justiça fiscal e da igualdade.

¹⁵ MOSCHETTI, Francesco. **El principio da Capacidad Contributiva**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1980. p. 279.

1.1 JULGADOS DAS TRÊS PRIMEIRAS DÉCADAS DO SÉCULO XX

À medida que a pesquisa avançava, uma série de desafios e obstáculos foram evidenciados, demonstrando que o resultado e, ou objetivo da pesquisa não seria linear.

As dificuldades encontradas não apenas afetaram o andamento da pesquisa, mas também influenciaram na conclusão e resultado esperado, os quais serão tratados em momento oportuno.

Deste modo, este capítulo pretende expor as dificuldades enfrentadas e os julgados encontrados.

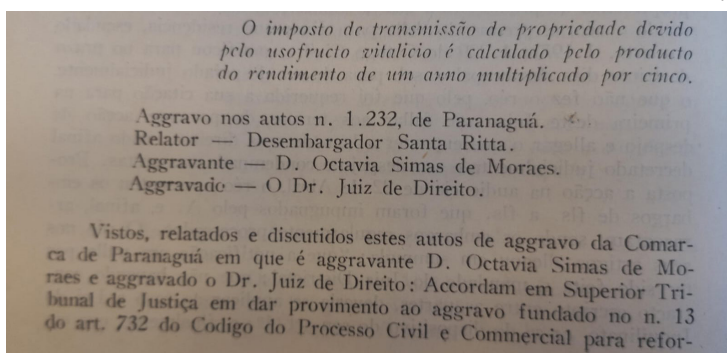
Diante do recorte temporal e espacial da pesquisa - três primeiras décadas do século XX -, todos os julgados do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná estão compilados na 1ª Fase da Revista Paraná Judiciário e Diário Oficial, sendo divididos por ano e volume.

Ao todo, são 185 Revistas Paraná Judiciário disponíveis para consulta na biblioteca do Palácio da Justiça, entre os anos de 1926 a 2000.

Em contrapartida, para o recorte da pesquisa, apenas 07 revistas estavam aptas a serem analisadas, sendo elas, a de volume 03 de 1926, nº 04 de 1926, nº 05 de 1927, nº 07 de 1928, nº 08 de 1928, nº 09 de 1929 e nº 10 de 1929.

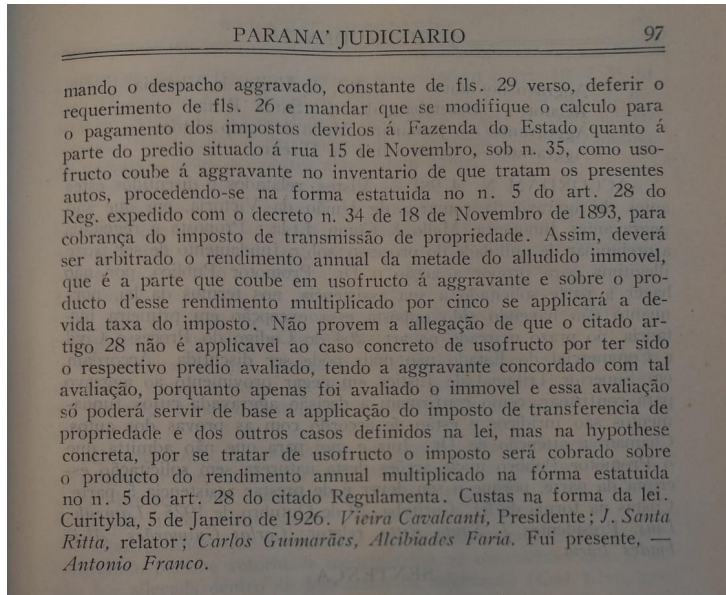
Analisemos.

FIGURA 1 — Revista Paraná Judiciário volume nº 03 de 1926, na página 96



FONTE: Revista Paraná Judiciário (1926, p. 96)

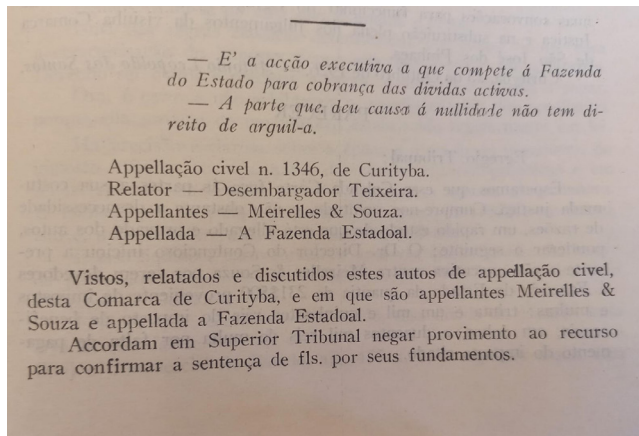
FIGURA 2 — Revista Paraná Judiciário volume nº 03 de 1926 (continuação)



FONTE: Revista Paraná Judiciário (1926, p. 97)

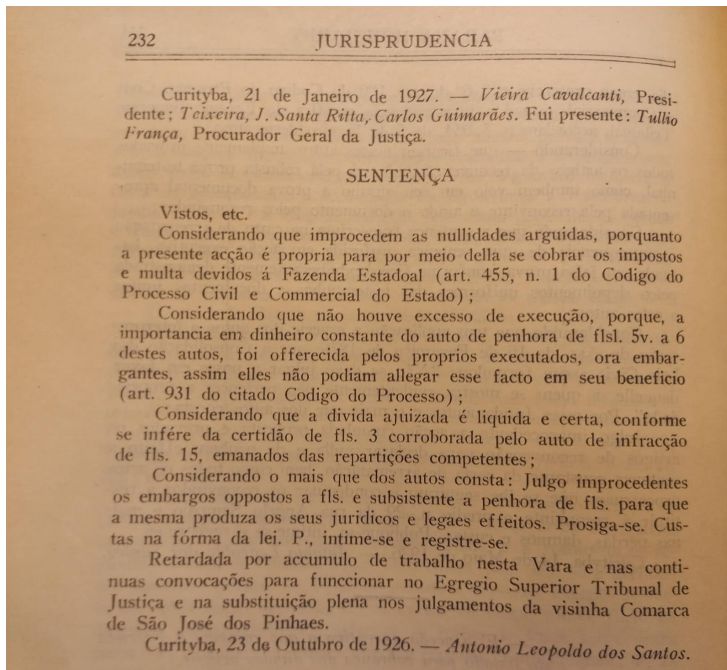
Não foram localizados julgados de direito tributário na revista nº 04 de 1926.

FIGURA 3 — Revista Paraná Judiciário volume nº 05 de 1927, página 232.



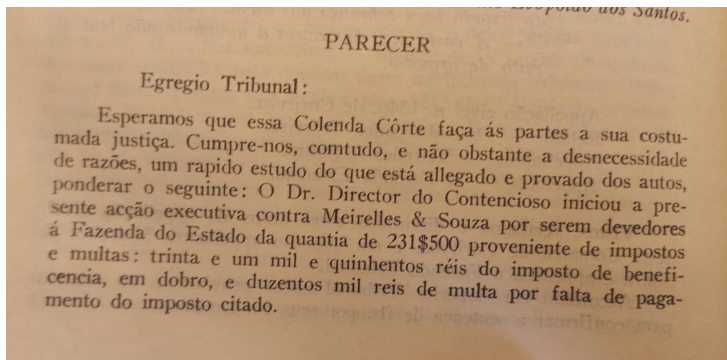
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1927, p. 232)

FIGURA 4 — Revista Paraná Judiciário volume nº 05 de 1927 (continuação)



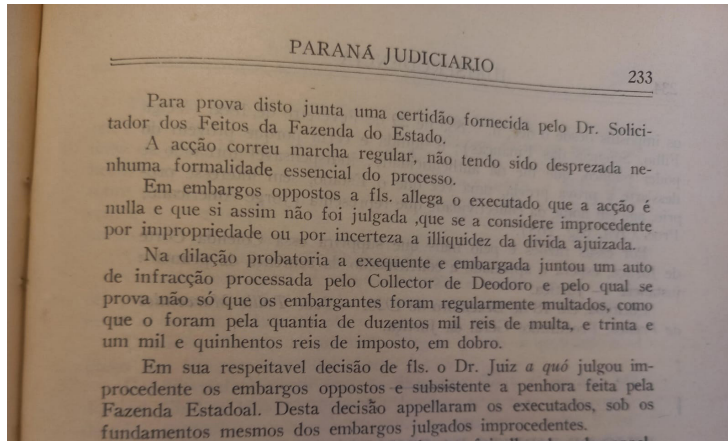
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1927, p. 232)

FIGURA 5 — Revista Paraná Judiciário volume nº 05 de 1927 (continuação)



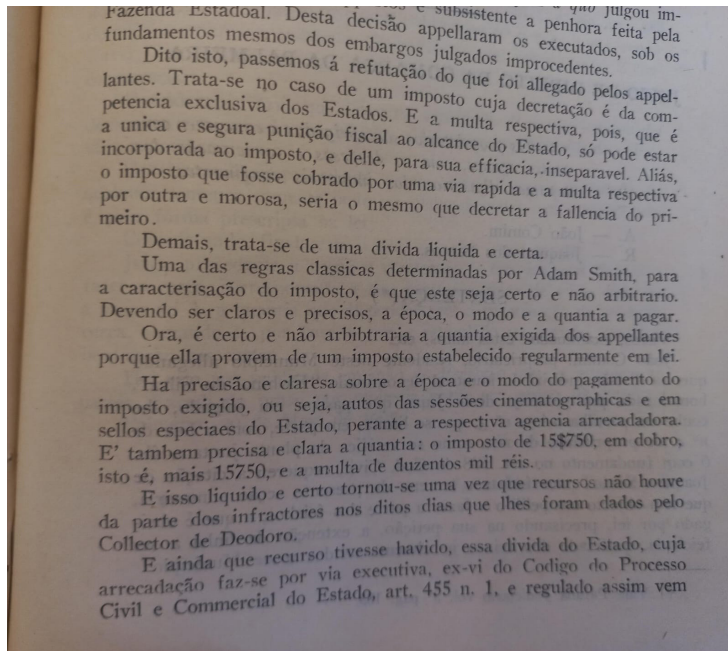
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1927, p. 232)

FIGURA 6 — Revista Paraná Judiciário volume nº 05 de 1927 (continuação)



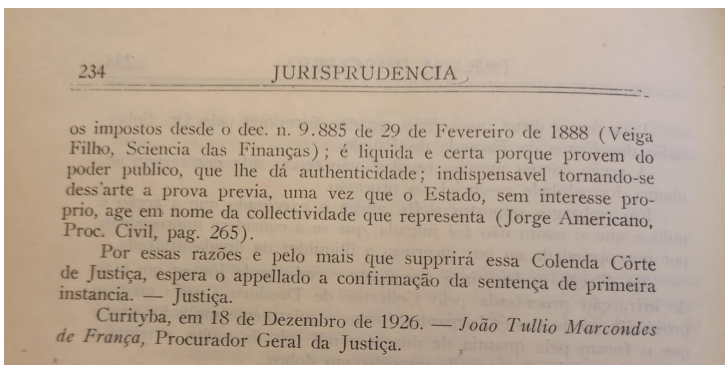
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1927, p. 232)

FIGURA 7 — Revista Paraná Judiciário volume nº 05 de 1927 (continuação)



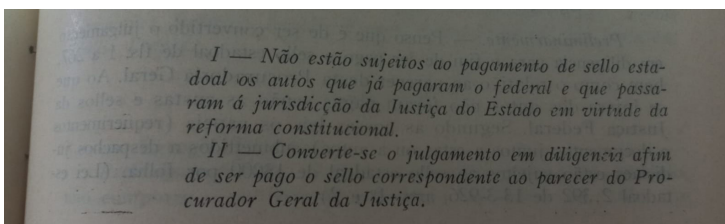
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1927, p. 232)

FIGURA 8 — Revista Paraná Judiciário volume nº 05 de 1927 (continuação)



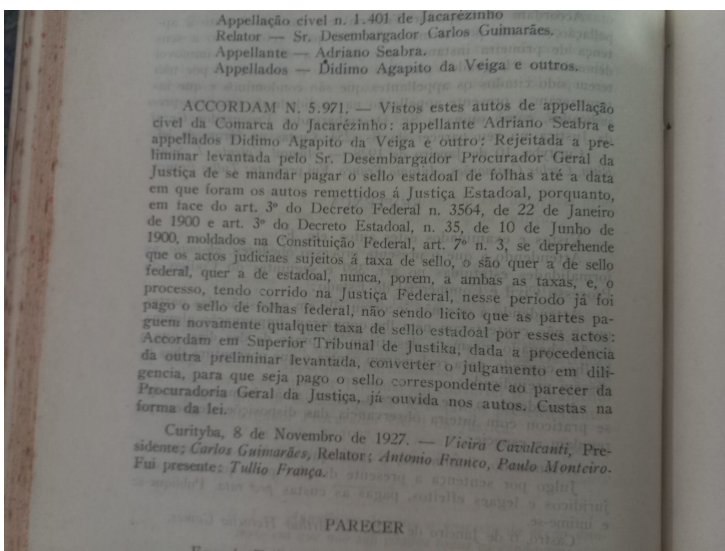
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1927, p. 234)

FIGURA 9 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928, página 137. Primeiro julgado



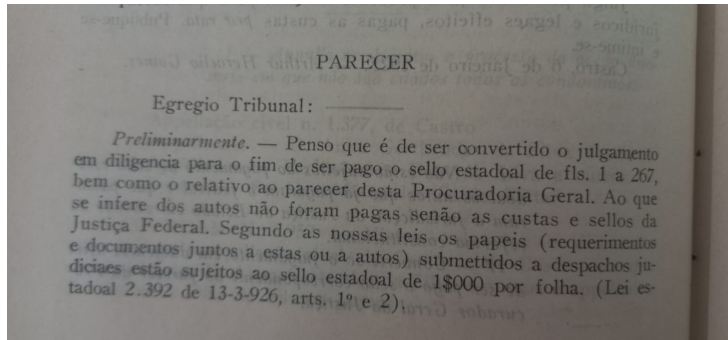
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 137)

FIGURA 10 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



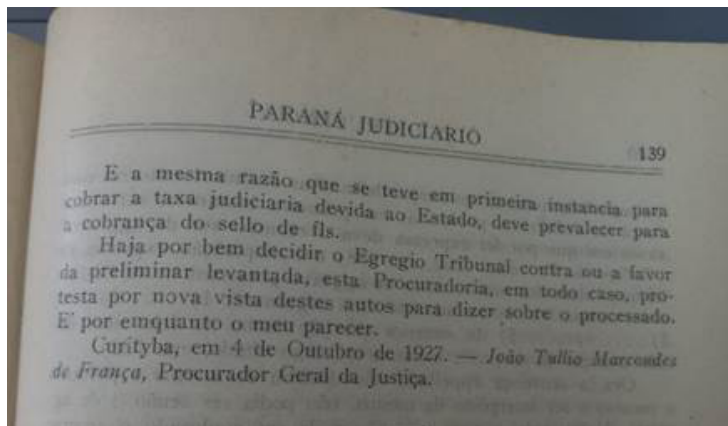
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 137)

FIGURA 11 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



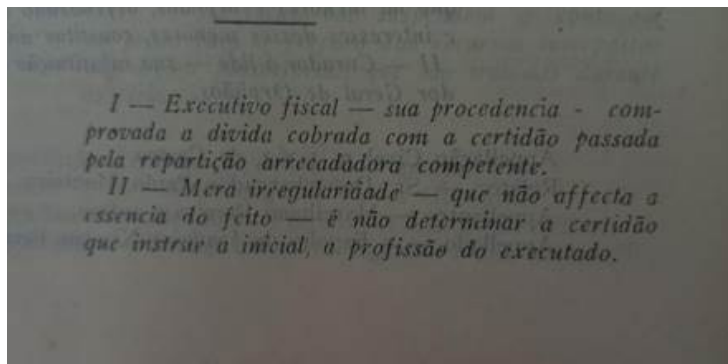
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 137)

FIGURA 12 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



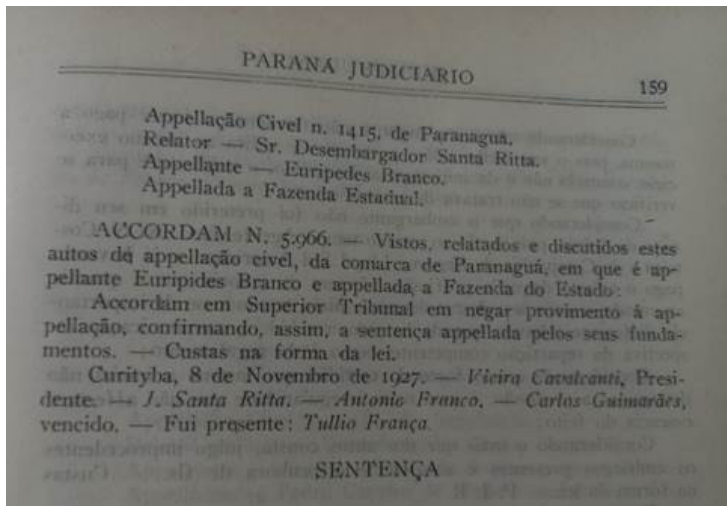
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 139)

FIGURA 13 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928, páginas 159. Segundo julgado



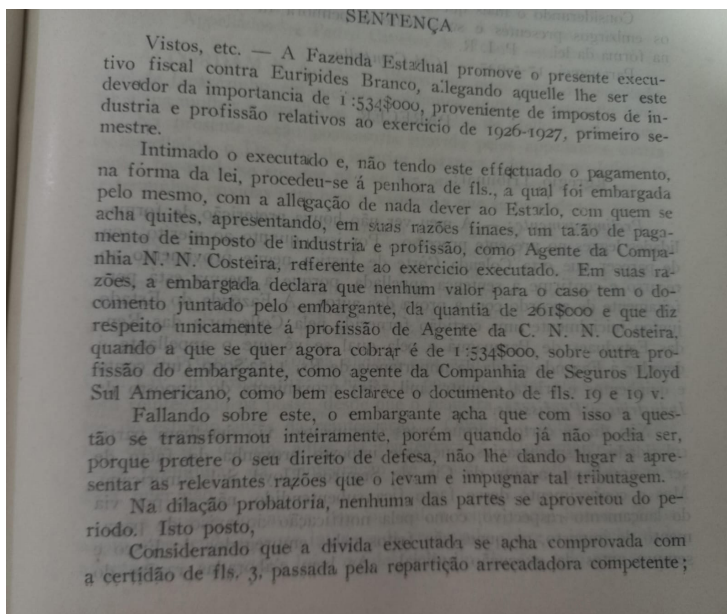
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 159)

FIGURA 14 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



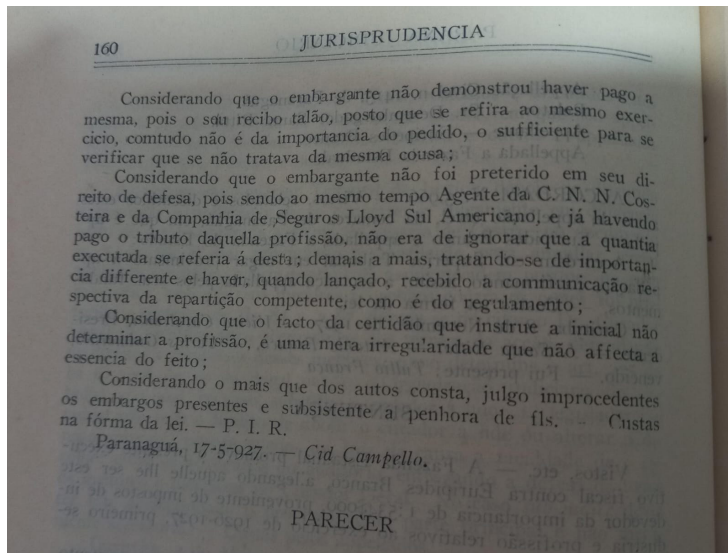
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 159)

FIGURA 15 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



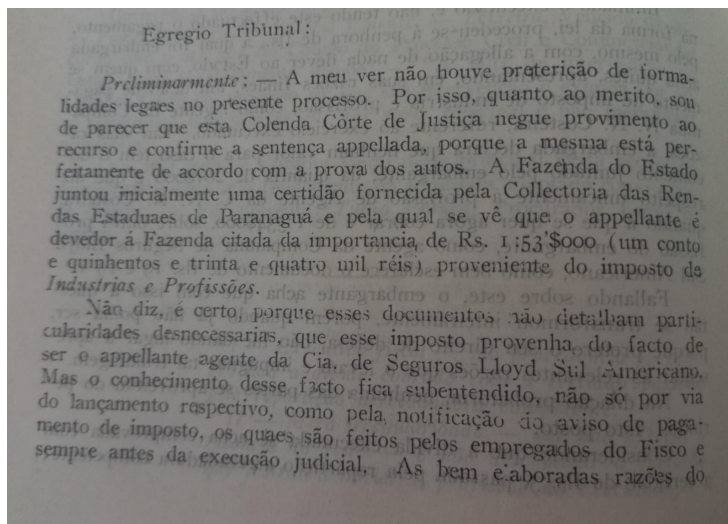
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 159)

FIGURA 16 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



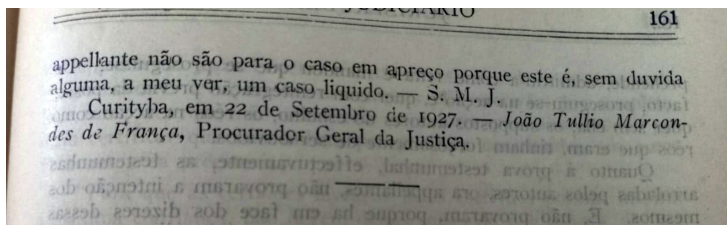
FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 160)

FIGURA 17 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 160)

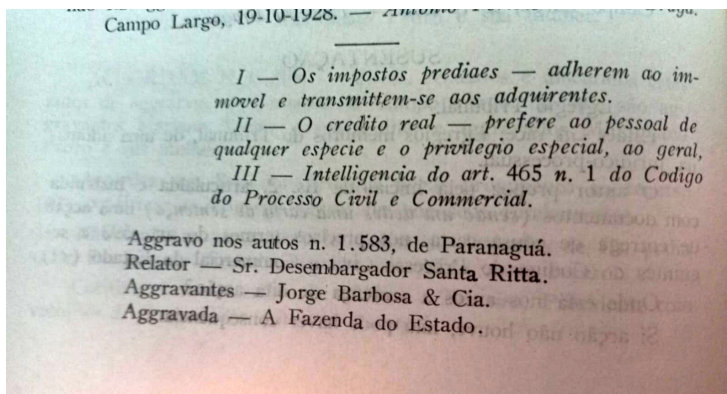
FIGURA 18 — Revista Paraná Judiciário volume nº 07 de 1928 (continuação)



FONTE: Revista Paraná Judiciário (1928, p. 161)

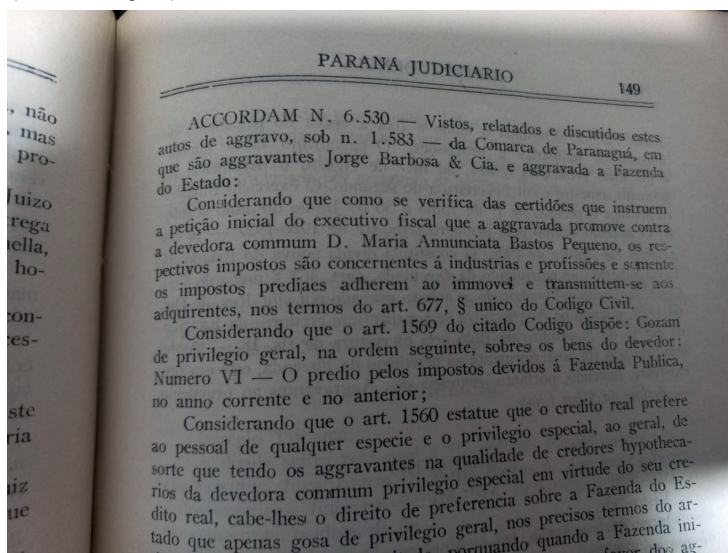
Não foram localizados julgados de direito tributário na revista nº 08 de 1928.

FIGURA 19 — Revista Paraná Judiciário volume nº 09 de 1929, página 149



FONTE: Revista Paraná Judiciário (1929, p. 149)

FIGURA 20 — Revista Paraná Judiciário volume nº 09 de 1929 (continuação)



FONTE: Revista Paraná Judiciário (1929, p. 149)

Não foram localizados julgados de direito tributário na revista nº 10 de 1929.

Para uma compreensão mais detalhada das revistas Paraná Judiciário localizadas, é necessário recorrer ao quadro comparativo abaixo, o qual demonstra o número de julgados encontrados em cada revista, e se há ou não, o princípio da capacidade contributiva.

QUADRO 1 — Comparação do número de julgados encontrados

Revista Paraná Judiciário - volume e ano.	Quantidade de Julgados sobre Direito Tributário	Identificou o princípio de forma indireta ou direta
03 de 1926.	1	Não
04 de 1926.	0	Não
05 de 1927.	1	Sim
06 de 1927.	-	-
07 de 1928.	2	Não
08 de 1928.	-	-
09 de 1929.	1	Não
10 de 1929.	-	-

FONTE: As autoras (2024)

Importante ressaltar que até a finalização desta pesquisa não houve acesso ao Diário Oficial.

Destaca-se que, embora tenham sido encontrados julgados da época (7), esses julgados não foram suficientes para se chegar a uma conclusão clara, o que prejudicou a análise do conteúdo e alcance do referido princípio. Diante disso, passa-se a tecer algumas considerações.

2 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Ao final da pesquisa, esperava-se analisar o conteúdo e alcance do princípio da capacidade contributiva pelo Tribunal de Justiça do Paraná, nas três primeiras décadas do século XX.

No entanto, a falta de julgados em direito tributário e a quase ausência de menções ao princípio da capacidade contributiva nos documentos disponíveis prejudicaram os resultados esperados.

Isso ocorreu devido a: a) falta de acesso ao Diário Oficial; b) escassez de julgados em direito tributário na Revista Paraná Judiciário; e c) algumas revistas não encontradas nos arquivos do TJPR.

Apesar dessas limitações, os resultados obtidos ainda oferecem contribuições significativas para a pesquisa. Documentar e analisar esses resultados, sejam eles esperados ou não, contribui para o avanço do conhecimento e pode oferecer descobertas valiosas para pesquisas futuras.

Além disso, a ciência é um campo onde muitas vezes os resultados são imprevisíveis e nem sempre confirmam as hipóteses formuladas, o que não diminui o valor do trabalho realizado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A igualdade é um princípio fundamental, que permeia diversas áreas do direito, incluindo o âmbito tributário. Este princípio, essencial para a justiça fiscal, determina que os tributos devem ser cobrados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte - assim, aqueles que possuem maior capacidade econômica contribuem com uma parcela maior de sua renda.

Do mesmo modo, a Constituição Federal de 1988 consagra a igualdade como um

dos pilares do sistema jurídico brasileiro, influenciando diretamente a interpretação dos princípios tributários. Contudo, com as constantes mudanças interpretativas, há possibilidade de gerar incertezas quanto à segurança jurídica, representando um risco para a estabilidade democrática.

Em síntese, a capacidade contributiva não é apenas um critério técnico para a tributação, mas um princípio essencial para a justiça fiscal e para a promoção da igualdade dentro de um Estado democrático de direito. Sua interpretação e aplicação devem buscar não apenas eficiência econômica, mas também proteger e garantir os direitos individuais, assegurando um sistema tributário justo e equitativo para todos os cidadãos - contribuintes.

REFERÊNCIAS

- ASSOCIAÇÃO DOS MAGISTRADOS DO PARANÁ; ESCOLA DA MAGISTRATURA DO PARANÁ. **Revista Paraná Judiciária**, Curitiba, n. 3, 1923.
- ASSOCIAÇÃO DOS MAGISTRADOS DO PARANÁ; ESCOLA DA MAGISTRATURA DO PARANÁ. **Revista Paraná Judiciária**, Curitiba, n. 5, 1927.
- ASSOCIAÇÃO DOS MAGISTRADOS DO PARANÁ; ESCOLA DA MAGISTRATURA DO PARANÁ. **Revista Paraná Judiciária**, Curitiba, n. 7, 1928.
- ASSOCIAÇÃO DOS MAGISTRADOS DO PARANÁ; ESCOLA DA MAGISTRATURA DO PARANÁ. **Revista Paraná Judiciária**, Curitiba, n. 9, 1929.
- AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2023.
- ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. Trad. Edson Bini. 4. ed. São Paulo: Edipro, 2014.
- ATALIBA, G. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- ÁVILA, H. **Legalidade tributária material: conteúdo, critérios e medida do dever de determinação**. 2. ed. São Paulo: Malheiros; Jus Podium, 2023.
- ÁVILA, H. B. **Sistema constitucional tributário**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- ÁVILA, H. **Teoria da igualdade tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- BARROSO, L. R. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. São Paulo: Saraiva, 2023.
- BECKER, A. A. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.
- BOBBIO, N. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Trad. Daniela Beccaccia Versiani. Barueri: Monole, 2007.
- CALIENDO, P. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2022.
- CALIENDO, P. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.
- CARVALHO, P. B. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- COÊLHO, S. C. N. **Curso de direito tributário brasileiro**. São Paulo: GEN, 2022.
- FERRAZ JR., T. S. **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão e dominação**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- FUKUYAMA, F. Why Is Democracy Performing So Poorly? **The Johns Hopkins University Press**, v. 26, n. 11, p. 11-20, 2006. Disponível em: <https://www.journalofdemocracy.org/articles/why-is-democracy-performing-so-poorly/>. Acesso em: 15 out. 2024.
- KELSEN, H. **Teoria geral do direito e do estado**. Trad. Luís Cabral Borges. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- KELSEN, H. **Teoria pura do direito**. Trad. João Baptista Machado. 8 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2012.

LOUGHLIN, M. The contemporary crisis of constitutional democracy. **Oxford Journal of Legal Studies**, v. 39, n. 2, 2019, p. 435-454, 2019.

MEIRELLES, J. R. O princípio da capacidade contributiva. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 34, n. 136, p. 4, out./dez. 1997.

MOSCHETTI, F. **El principio da capacidad contributiva**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1980.

REALE, M. **Lições preliminares de direito**. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

SCHOUERI, L. E. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2022.