

# ORIGENS TEÓRICAS DA EXTRAFISCALIDADE

## *THEORETICAL ORIGINS OF EXCISE TAXATION*

**Pedro Adamy**

*Professor da Escola de Direito da PUC/RS. Doutorando em Direito na Universidade de Heidelberg, Alemanha. Mestre em Direito Tributário pela UFRGS. Advogado. E-mail: [pedro@pedroadamy.com.br](mailto:pedro@pedroadamy.com.br).*

“Over a hundred years ago, the German poet Heine warned the French not to underestimate the power of ideas: philosophical concepts nurtured in the stillness of a professor’s study could destroy a civilization”<sup>1</sup>.

Isaiah Berlin

### Resumo

O artigo explora as origens teóricas da extrafiscalidade com base nas obras de Adolph Wagner. Já no final do século XIX, o autor alemão iniciou os debates sobre as funções e as finalidades não arrecadatórias dos impostos.

**PALAVRAS-CHAVE:** EXTRAFISCALIDADE, ORIGENS TEÓRICAS, ADOLPH WAGNER, ALEMANHA

### ABSTRACT

The article explores the theoretical origins of excise taxation, focusing on the work of Adolph Wagner. At the end of 19th Century, the German author initiated the discussions about the functions and objectives of non-revenue collecting taxes.

**KEYWORDS:** EXCISE TAXATION, THEORETICAL ORIGINS, ADOLPH WAGNER, GERMANY

---

<sup>1</sup> BERLIN, Isaiah. Two concepts of liberty. In: BERLIN, Isaiah. The proper study of mankind. Londres: Random House, 1998, p. 192. Em tradução livre: “Há mais de cem anos, o poeta alemão Heine alertou os franceses para não subestimarem o poder das ideias: os conceitos filosóficos concebidos na quietude do escritório de um professor poderiam destruir uma civilização.”

## I. INTRODUÇÃO

O fenômeno da extrafiscalidade é tema que vem sendo estudado há décadas, tanto no Brasil quanto no exterior. A bibliografia produzida é rica e detalhada, analisando seus mais diferentes aspectos. Os estudos, entretanto, tendem a apenas descrever, de forma sucinta, o surgimento da extrafiscalidade, nomeando os principais autores que iniciaram a discussão sobre outras funções atribuíveis aos impostos, diferentes daquela de arrecadar recursos ao Estado. Este artigo tem um objetivo principal: apresentar a origem da discussão sobre a finalidade não arrecadatória dos impostos com base nas obras de Adolph Wagner.

A. Wagner foi um dos principais intelectuais da era de Otto von Bismarck na Alemanha<sup>2</sup>. Com formação ampla, dedicou-se à academia, publicando proficuamente durante muitas décadas. Suas publicações se centram na economia pública, na economia política, na economia internacional e comparada, e no socialismo acadêmico (*Kathedersozialismus*). Foi um professor universitário e pensador reconhecido em sua época para além das fronteiras alemãs<sup>3</sup>, tendo influenciado o debate público e a política de sua geração<sup>4</sup>. Importante deixar registrado que Adolph Wagner não se dedicou especificamente ao direito tributário. No entanto, mesmo não sendo um especialista, as ideias de A. Wagner moldaram – e ainda moldam – a forma pela qual se compreende o fenômeno tributário. Muito especialmente, como se vislumbra uma das funções dos impostos.

Ao se analisar suas obras de ciência política, ciências das finanças e economia pública, percebe-se que A. Wagner concebia o fenômeno tributário de forma diferenciada, pensando-o para além do mero instrumento de financiamento estatal, tendo revolucionado a compreensão de um de seus conceitos centrais, o de imposto. Como dito, a finalidade do presente artigo é demonstrar que A. Wagner fixou as bases teóricas da discussão posterior sobre as finalidades tributárias não arrecadatórias nos impostos, demonstrando que o direito tributário pode ter finalidades políticas e sociais distintas da mera arrecadação<sup>5</sup>. É o que se passa a analisar.

## II. FINALIDADES SOCIOPOLÍTICAS DO IMPOSTO

Após a consolidação do liberalismo na Europa, a sociedade do final do século XVIII e início do século XIX experimentou uma crescente desigualdade social, que demandava atuação

---

2 GERLOFF, Wilhelm. Die Finanz – und Zollpolitik des deutschen Reiches. Jena: G. Fischer, 1913, p. 30, 188 e 509.

3 Já em sua época, as obras de A. Wagner eram recebidas em outras partes do mundo com atenção. A publicação de sua *Specielle Steuerlehre*, por exemplo, recebeu uma calorosa recensão crítica nos Estados Unidos (cf. MILLER, A. C. Adolph Wagner's new treatise. *Journal of Political Economy* v. 1, n. 1. Dezembro de 1892, p. 110-117; MILLER; A. C. Finanzwissenschaft by Adolph Wagner. *Journal of Political Economy* v. 5, n. 2. Março de 1897, p. 262-264). Da mesma forma, as extensas obras de Wagner eram traduzidas ao francês: WAGNER, Adolph. *Les fondements de l'économie politique* (traduit sur la 3<sup>e</sup> édit.). Tradução de L. Polack, e resenhadas pelos mais respeitados economistas da época, v. I (cf. *Revue d'économie politique* n. 3, 1905. v. 19, p. 269).

4 Gerloff relata que Bismarck se aconselhava rotineiramente com A. Wagner em questões econômicas e sociais. Vide: GERLOFF, Wilhelm. *Die Finanz – und Zollpolitik des Deutschen Reiches*. Jena: G. Fischer 1913, p. 188; "Wagner, como socialista d'Estado, foi um dos inspiradores de certas reformas de Bismarck em favor do operariado alemão" (cf. BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1976, p. 24, nota 11).

5 Sobre o tema, veja-se ADAMY, Pedro. *Instrumentalização do direito tributário*. In: ÁVILA, Humberto (org.). *Fundamentos do direito tributário*. São Paulo, Madri: Marcial Pons, 2011, p. 301-329.

estatal crescente<sup>6</sup>. Diante desse cenário, A. Wagner percebeu que os mecanismos de distribuição de riqueza que o mercado oferecia não eram suficientes para atingir a igualdade que ele concebia como ideal. A partir desta premissa, A. Wagner inicia a discussão sobre a função conformadora (*Gestaltungsfunktion*) das espécies tributárias. Nesse sentido, afirma Knies que

“a teoria do conceito duplo de imposto de Adolph Wagner, que não tem apenas finalidades arrecadatórias, mas também abarca finalidades sociopolíticas e distributivas, não é o resultado de um avanço sem qualquer relação na história das ideias econômico-financeiras; ela é antes de tudo a consequência teórica no âmbito tributário da negativa dada por Wagner ao liberalismo econômico de matriz clássica”<sup>7</sup>.

A. Wagner justificava sua concepção da dupla finalidade do imposto como uma forma de ultrapassar as lições do que ele denominava de “individualismo econômico” ou, ainda, a “escola liberal baseada em Smith”<sup>8</sup>. Em um claro rompimento com a visão liberal, fundada no direito natural e amplamente aceita em sua época, o autor atribui ao direito tributário “a função de regulador do bem-estar social e alavanca das reformas sociais”<sup>9</sup> então em curso. Com base em tais premissas teóricas, políticas e econômicas, o autor inova o conceito de imposto, dando maior ênfase ao caráter político e social dos efeitos da incidência tributária, modificando e transformando radicalmente as discussões sobre política tributária e fiscal até os dias de hoje.

A. Wagner foi um dos pioneiros na discussão sobre as funções do tributo. Os debates sobre as finalidades do Estado e das finanças já existiam, mas ainda estavam centrados na conformação política e administrativa<sup>10</sup>. A atuação fiscal com finalidades não arrecadatórias era restrita às questões aduaneiras e de comércio internacional<sup>11</sup>. Partindo da premissa de que o Estado deveria corrigir as distorções existentes na sociedade e no mercado, A. Wagner enxergava no direito tributário um excelente instrumento para tais correções. Seu projeto consistia em demonstrar “o ponto de vista político-social da tributação”<sup>12</sup>, ampliando o objeto sobre o qual o direito tributário deve interferir. Como

6 WERNSMANN, Rainer. *Verhaltenslenkung in einem rationalen Steuersystem*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2011, p. 23; ARDANT, Gabriel. *Histoire de l'impôt*. Livro II. Paris: Fayard, 1972, p. 284 e ss. e 366 e ss.

7 KNIES, Wolfgang. *Steuerzweck und Steuerbegriff*. München: C. H. Beck, 1976, p. 19.

8 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie d. Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 2. ed. Leipzig: Winter, 1890. v. II, p. 288; BODENHEIM, Dieter. *Der Zweck der Steuer*. Baden-Baden: Nomos, 1979, p. 135, nota 198; no Brasil, vide BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1976, p. 44.

9 SELMER, Peter. *Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht*. Frankfurt a.M.: Athenäum, 1972, p. 34.

10 Veja-se, por exemplo: RAU, Karl H. *Grundsätze der Finanzwissenschaft*. Heidelberg: Winter, 1832; v. JACOB, Ludwig Heinrich. *Staatsfinanzwissenschaft*. 2. ed. Halle: C. A. Schwetschke und Sohn, 1837; veja-se a reconstrução em SCHMIDT, Dora. *Nichtfiskalische Zwecke der Besteuerung*. Tübingen: Mohr, 1926, p. 26. Ainda, a descrição pormenorizada em SCHWENNICKKE, Andreas. *Ohne Steuer kein Staat: zur Entwicklung und politischen Funktion des Steuerrechts in den Territorien des Heiligen Römischen Reichs (1500-1800)*. Frankfurt a.M.: Vittorio Klostermann, 1996.

11 Especialmente em PRITTWITZ, Moritz Karl. *Theorie der Steuer und Zölle*. Stuttgart: Cotta, 1842, p. 12; ARDANT, Gabriel. *Histoire de l'impôt*. Livro II. Paris: Fayard, 1972, p. 284 e ss; KRUSE, Heinrich Wilhelm. *Not und Feuer, Krieg und Steuer*. *Steuer und Wirtschaft* v. 1, 1998, p. 7 e ss.; Sobre o desenvolvimento histórico do conceito de finalidade secundária (Nebenzweck), vide: BODENHEIM, Dieter. *Der Zweck der Steuer*. Baden-Baden: Nomos, 1979, p. 133 e ss. e PUGLIESE, Mario. *La finanza e i suoi compiti extra-fiscali negli Stati Moderni*. Padova: CEDAM, 1932, p. 21 e ss.

12 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 151. No Brasil, veja-se DEODATO, Alberto. *As funções extra-fiscais do imposto*. Tese para Professor Catedrático da Faculdade de Direito de Minas Gerais. Belo Horizonte, 1949, p. 20 e ss.; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e*

consequência, A. Wagner estabelece uma nova concepção do fenômeno tributário, “inaugurando uma nova era na História das Ciências das Finanças”<sup>13</sup>, despedindo-se da visão unilateral de financiamento estatal, baseando-se no conceito de imposto com finalidades sociopolíticas<sup>14</sup>. Ao tempo de A. Wagner, majoritariamente, a ciência das finanças enxergava o tributo como meio de financiamento estatal, sem questionamentos teóricos relevantes sobre as funções distributivas ou indutoras do tributo. À época, vigia a crença na conhecida Regra de Edimburgo da máxima neutralidade tributária (*leave them as you find them*)<sup>15</sup>. O direito tributário e a intervenção fiscal eram vistos como males necessários, mas não deveriam interferir demasiadamente no desenvolvimento natural do fenômeno econômico.

Coube a A. Wagner o pioneirismo de defender a função de conformação político-social (*sozialpolitische Gestaltung*) e de indução (*Lenkung*) do direito tributário, como exercício legítimo de uma faceta do poder estatal<sup>16</sup>. Nesse sentido, a contribuição de A. Wagner é revolucionária, ao colocar em pé de igualdade as finalidades arrecadatórias e as finalidades sociais e políticas no âmbito do imposto<sup>17</sup>. Significativo é o fato que, para o autor, as finalidades político-sociais do imposto não são apenas uma finalidade lateral ou secundária (*Nebenzweck*) do imposto. A própria noção do imposto implica finalidades outras que arrecadatórias. Quer isso dizer que, de acordo com essa nova concepção fundada por A. Wagner, finalidades arrecadatórias e finalidades político-sociais são ambas finalidades principais (*Hauptzwecke*) da tributação, sem qualquer sobreposição de uma a outra<sup>18</sup>.

Para A. Wagner, o imposto deveria atuar “interferindo e regulando a distribuição da renda e do patrimônio da população”<sup>19</sup>. No entanto, a interferência por meio dos impostos não se limitaria ao aspecto macroeconômico, da arrecadação e da despesa públicas, mas, sim, poderia legitimar uma atuação estatal direta na utilização privada da renda e do patrimônio individuais. Assim, nas palavras de A. Wagner, o imposto “também poderia interferir e regular a utilização da renda e do patrimônio individuais”<sup>20</sup>.

É nessa mudança de paradigma que reside a importância de tais ideias para o direito tributário. Segundo G. Schmolders a originalidade da teoria de A. Wagner “não encontra

---

intervenção econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 113 e ss.

13 VASQUES, Sérgio. Os impostos do pecado. Coimbra: Almedina, 1999, p. 50.

14 WAGNER, Adolph. Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 288; veja-se, ainda BIRK, Dieter. Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen. Köln: Peter Deubner, 1982, p. 16 e ss.; HEYDT, Dorothee von der. Die verfassungsrechtliche Beurteilung der Wirtschaftslenkung durch die Steuergesetzgebung. Tese de Doutorado. Würzburg, 1968, p. 19.

15 MANN, Fritz Karl. Steuerpolitische Ideale. Jena: G Fischer, 1937, p. 246 e ss.; sobre a Regra de Edimburgo, veja-se MENENDÉZ, Agustín José. Justifying taxes: some elements for a general theory of democratic tax law. Dordrecht: Kluwer, 2001, p. 99 e ss.

16 BELLSTEDT, Christoph. Die Steuer als Instrument der Politik. Berlin: Duncker & Humblot, 1966, p. 133 e ss.

17 “A partir de Adolph Wagner, que postula a equiparação do fim fiscal ao denominado fim ‘político-social’ do impôsto, aparecem múltiplos fins estafiscais ao lado dos fiscais...” (cf. CORRÊA, Walter Barbosa. Contribuição ao estudo da extrafiscalidade. São Paulo: [s.e.], 1964, p. 12).

18 SCHMIDT, Dora. Nichtfiskalische Zwecke der Besteuerung. Tübingen: Mohr, 1926, p. 46; SCHMÖLDERS, Günter. Allgemeine Steuerlehre. 4. ed. Berlin: Duncker & Humblot, 1965, p. 53; KNIES, Wolfgang. Steuerzweck und Steuerbegriff. München: C. H. Beck, 1976, p. 21.

19 WAGNER, Adolph. Finanzwissenschaft – Theorie d. Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre. 2. ed. Leipzig: Winter, 1890. v. II, p. 207.

20 WAGNER, Adolph. Finanzwissenschaft – Theorie d. Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre. 2. ed. Leipzig: Winter, 1890. v. II, p. 207.

paralelo”<sup>21</sup>, ao inovar radicalmente o pensamento da época, defendendo a instrumentalização do imposto para finalidades sociais, mesmo que isso signifique limitar a liberdade individual para corrigir distorções existentes no mercado e na sociedade. Quer isso dizer que, na concepção do autor, o “imposto seria um instrumento para interferir e corrigir a distribuição da renda e do patrimônio efetuada de acordo com a livre concorrência”<sup>22</sup>. A. Wagner não deixa qualquer dúvida sobre suas premissas teóricas e políticas: o mercado e a livre concorrência não eram igualitários na distribuição da renda e do patrimônio, e o Estado deveria utilizar-se da incidência tributária para corrigir tais deficiências surgidas a partir das trocas mercantis<sup>23</sup>.

Importante notar que a concepção defendida por A. Wagner não foi aceita sem críticas. Pelo contrário. A doutrina majoritária da época recusava a possibilidade de um imposto com finalidades exclusivamente extrafiscais<sup>24</sup>. Von Eheberg, por exemplo, negava tal concepção, ao afirmar que “a finalidade principal permanece a de obtenção de receitas, e finalidade subsidiária somente têm validade quando não interferirem na arrecadação esperada”<sup>25</sup>. Esse fato, no entanto, não torna sem relevância tais ideias, sempre expostas e defendidas com vigor e profundidade. Além do óbvio interesse histórico, as ideias sobrevivem até hoje e marcam os temas da política fiscal, servindo de subsídio teórico relevante nas discussões que se travam atualmente no Brasil. Propostas de reforma tributária apresentadas quase dois séculos depois ainda tomam como base as premissas enunciadas em suas obras.

Além desta evolução na concepção sobre as finalidades do imposto, A. Wagner também formulou ideias-base centrais voltadas à configuração do próprio direito tributário<sup>26</sup>. Dentre tais ideias encontram-se muitas das finalidades e princípios hoje reconhecidos pelas Constituições modernas, pela legislação e pela jurisprudência de quase todos os países civilizados. Os postulados tributários (*Steuerpostulaten*) de A. Wagner compreendem, mesmo que não literalmente ou de forma direta, em primeiro lugar, a imunidade ou isenção do mínimo existencial (*Steuerfreiheit des Existenzminimums*)<sup>27</sup>, tema ainda em calorosa discussão na doutrina do direito tributário brasileiro<sup>28</sup>. Em segundo lugar, a tributação progressiva das rendas elevadas (*Progressivbesteuerung des höheren Einkommens*)<sup>29</sup>, tema perene no que tange à progressividade do imposto sobre a

21 SCHMÖLDERS, Günter. *Allgemeine Steuerlehre*. 4. ed. Berlin: Duncker & Humblot, 1965, p. 56.

22 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 288.

23 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 288 e ss.

24 Veja-se, entre outros, FUISTING, Bernhard. *Die Grundzüge der Steuerlehre*. Berlin: Heymann; 1902, p. 6; SCHÄFFLE, Albert. *Die Steuern*. Leipzig: C. L. Hirschfeld, 1897, p. 34; “Wagner [...] subordina a Ciência das Finanças a uma ‘política financeira social’, que Jêze reputou de tendências comunistas” (cf. BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1976, p. 24, nota 11).

25 EHEBERG, Kalr Theodor von. *Finanzwissenschaft*. 7. ed. Leipzig: Deichert, 1907, p. 153.

26 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 384 e ss.

27 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 385.

28 Por todos, veja-se TORRES, Ricardo Lobo. *O direito ao mínimo existencial*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 182 e ss.

29 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 385.

renda, e da criação de novas faixas para rendimentos elevados. Em terceiro lugar, o dever de tributação mais elevada das rendas patrimoniais (*Besitzeinkommens*) em comparação com as rendas do trabalho (*Arbeitseinkommen*)<sup>30</sup>, tema pouco tratado no Brasil, mas que traz consequências concretas bastante relevantes na concretização da igualdade e da capacidade contributiva e, portanto, da justiça fiscal. Em quarto lugar, a tributação especial dos lucros imerecidos advindos de mudanças conjunturais (*unverdiente Konjunkturgewinne*)<sup>31</sup>, tema que tem aplicação direta nos mercados especulativos e pode representar ponto de inflexão relevante nos mercados de capitais e imobiliário. Por fim, em quinto lugar, a tributação sobre heranças (*Erbschaftsteuer*)<sup>32</sup>, tema que mantém sua atualidade, tanto pela discussão sobre a progressividade quanto pelo aumento das alíquotas hoje praticadas<sup>33</sup>.

Pela simples leitura dos postulados de A. Wagner pode-se chegar à conclusão de que o autor pretendia concretizar, de acordo com as suas premissas teóricas e econômicas, as concepções socialistas, então defendidas entre outros por Ferdinand Lassalle<sup>34</sup>, por meio do direito tributário. Ainda que tal concretização possa não ser desejável ou sequer aplicável no sistema constitucional tributário brasileiro, a força das ideias e dos argumentos de A. Wagner levam à reflexão e obrigam ao fortalecimento das próprias concepções.

### III. CONCLUSÃO

“Nenhum outro expert em política tributária da virada do Século XX teve tantas ideias espantosamente avançadas como esse acadêmico teórico da capital do Reich alemão”<sup>35</sup>.

A. Wagner foi um visionário que impactou a teoria da tributação de sua época, com ideias que perduram até hoje. Ainda que não se utilizem diretamente suas obras, os fundamentos por ele expostos – há mais de um século – ainda permanecem vivos nas discussões tributárias atuais: a função do tributo, os limites da extrafiscalidade, o papel dos fins na tributação, a consecução de finalidades estatais não arrecadatórias, a distribuição da riqueza por meio dos impostos, origem e destino das despesas públicas. Tais temas permanecem atuais e mantêm relação direta com os fundamentos teóricos plantados por A. Wagner ainda no final do século XIX.

Se hoje se discutem as finalidades, os limites, os fundamentos e a função dos tributos, isso se deve, em alguma medida, à concepção dos “fundamentos sociopolíticos” do imposto,

30 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 386.

31 WAGNER, Adolph. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II, p. 386.

32 Idem, p. 387 e ss. Sobre esse ponto, deve-se chamar a atenção que o tema da tributação da herança permanece aceso nas discussões políticas e econômicas. Sobre isso, vide PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXI<sup>e</sup> siècle*. Paris: Le Seuil, 2013, capítulo 11.

33 STF, Recurso Extraordinário n. 562.045, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJ 21.11.2013.

34 Expostas especialmente na obra de LASSALLE, Ferdinand. *Die indirekte Steuer und die Lage der arbeitenden Klassen*. Zurique: Meyer u. Zeller, 1863.

35 PAUSCH, Alfons. *Persönlichkeiten der Steuerkultur*. Herne: NWB, 1992, p. 25.

pensada e trabalhada pelo autor ainda na segunda metade do século XIX. Atualmente pode parecer um truísmo que o imposto não sirva apenas para arrecadar receitas para o Estado. Ao tempo de A. Wagner, no entanto, a ideia de que o Estado deveria usar a intervenção tributária como meio de regulação e distribuição das riquezas individuais era algo inédito. Nesse ponto, em especial, reside a importância de suas ideias para o direito tributário.

Mesmo que se discorde das ideias e argumentos de A. Wagner – o que é o meu caso em muitos aspectos – não se pode negar a qualidade, profundidade e originalidade de seu pensamento. Por essa razão, a retomada das lições de A. Wagner se reveste de grande importância. Ao estudarmos suas ideias, colocamos nossas próprias convicções à prova, submetendo nossos argumentos ao crivo da discordância e de contra-argumentos. Isaiah Berlin, na continuação da epígrafe que abre este texto, questiona “se os professores podem realmente possuir esse poder fatal [de destruir uma civilização por meio de ideias], não serão somente outros professores ou pelo menos outros pensadores [...] que poderão desarmá-los?”<sup>36</sup> Este exatamente o ponto. Apesar de ser um autor do século XIX, as ideias de A. Wagner mantêm sua atualidade, forçando os profissionais do direito tributário a colocarem suas mais arraigadas convicções sob escrutínio, obrigando-os a aprofundar as análises, aperfeiçoar os argumentos e melhor desenvolver as teorias. Se levadas ao extremo, as concepções de Wagner podem comprometer a própria estrutura do direito tributário brasileiro. No entanto, ignorá-las ou desacreditá-las sem fundamentação consistente não auxilia o debate e não fortalece os argumentos existentes. Somente as confrontando, tomando-as como base para as discussões atuais é que se pode avançar no desenvolvimento de um direito tributário mais justo e igualitário.

#### IV. BIBLIOGRAFIA

ADAMY, Pedro. Instrumentalização do direito tributário. In: ÁVILA, Humberto (org.). *Fundamentos do direito tributário*. São Paulo, Madri: Marcial Pons, 2011.

ARDANT, Gabriel. *Histoire de l'impôt*. Livro II. Paris: Fayard, 1972.

BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1976.

BELLSTEDT, Christoph. *Die Steuer als Instrument der Politik*. Berlin: Duncker & Humblot, 1966.

BERLIN, Isaiah. Two concepts of liberty. In: BERLIN, Isaiah. *The proper study of mankind*. Londres: Random House, 1998.

BIRK, Dieter. *Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen*. Köln: Peter Deubner, 1982.

---

<sup>36</sup> BERLIN, Isaiah. Two concepts of liberty. In: BERLIN, Isaiah. *The proper study of mankind*. Londres: Random House, 1998, p. 192.

- BODENHEIM, Dieter. *Der Zweck der Steuer*. Baden-Baden: Nomos, 1979.
- CORRÊA, Walter Barbosa. *Contribuição ao estudo da extrafiscalidade*. São Paulo: [s.e], 1964.
- DEODATO, Alberto. *As funções extra-fiscais do imposto*. Tese para Professor Catedrático da Faculdade de Direito de Minas Gerais. Belo Horizonte, 1949.
- EHEBERG, Kalr Theodor. *Finanzwissenschaft*. 7. ed. Leipzig: Deichert, 1907.
- FUISTING, Bernhard. *Die Grundzüge der Steuerlehre*. Berlin: Heymann, 1902.
- GERLOFF, Wilhelm. *Die Finanz- und Zollpolitik des Deutschen Reiches*. Jena: G. Fischer, 1913.
- HAINBUCH, Dirk; e TENNSTEDT, Florian (org.). *Biographisches Lexikon zur Geschichte der deutschen Sozialpolitik 1871 bis 1945 – Sozialpolitiker im Deutschen Kaiserreich 1871 bis 1918*. Kassel: Kassel University Press, 2010.
- HEYDT, Dorothee von der. *Die verfassungsrechtliche Beurteilung der Wirtschaftslenkung durch die Steuergesetzgebung*. Tese de Doutorado. Würzburg, 1968.
- HUTTER, Michael. Early contributions to law and economics: Adolph Wagner's "Grundlegung". *Journal of Economic Issues* v. 16, n. 01, 1982.
- JACOB, Ludwig Heinrich. *Staatsfinanzwissenschaft*. 2. ed. Halle: C. A. Schwetschke und Sohn, 1837.
- KNIES, Wolfgang. *Steuerzweck und Steuerbegriff*. München: C. H. Beck, 1976.
- KRUSE, Heinrich Wilhelm. Not und Feuer, Krieg und Steuer. *Steuer und Wirtschaft* v. 1, 1998.
- LASSALLE, Ferdinand. *Die indirekte Steuer und die Lage der arbeitenden Klassen*. Zurich: Meyer u. Zeller, 1863.
- MANN, Fritz Karl. *Steuerpolitische Ideale*. Jena: G Fischer, 1937.
- MENENDÉZ, Agustín José. *Justifying taxes: some elements for a general theory of democratic tax law*. Dordrecht: Kluwer, 2001.
- MILLER, A. C. Adolph Wagner's new treatise. *Journal of Political Economy* v. 1, n. 1. Dezembro de 1892.
- \_\_\_\_\_. Finanzwissenschaft by Adolph Wagner. *Journal of Political Economy* v. 5, n. 2. Março de 1897.



MOHL, Robert von. *Die deutsche Polizeiwissenschaft nach den Grundsätzen des Rechtsstaats*. Tübingen: Laupp, 1833.

\_\_\_\_\_. *Enzyklopädie der Staatswissenschaft*. Heidelberg: Laupp, 1859.

\_\_\_\_\_. *Staatsrecht des Königreichs Württemberg*. Tübingen: Laupp, 1840.

MUSGRAVE, Richard; e MUSGRAVE, Peggy. *Public finance in theory and practice*. New York: MacGraw-Hill, 1976.

PAUSCH, Alfons. *Persönlichkeiten der Steuerkultur*. Herne: NWB, 1992.

PIKETTY, Thomas. *Le capital au XXIe siècle*. Paris: Le Seuil, 2013.

PRITTWITZ, Moritz Karl. *Theorie der Steuer und Zölle*. Stuttgart: Cotta, 1842.

PUGLIESE, Mario. *La finanza e i suoi compiti extra-fiscali negli Stati Moderni*. Padova: CEDAM, 1932.

RAU, Karl H. *Grundsätze der Finanzwissenschaft*. Heidelberg: Winter, 1832.

SCHÄFFLE, Albert. *Die Steuern*. Leipzig: C. L. Hirschfeld, 1897.

SCHMIDT, Dora. *Nichtfiskalische Zwecke der Besteuerung*. Tübingen: Mohr, 1926.

SCHMÖLDERS, Günter. *Allgemeine Steuerlehre*. 4. ed. Berlin: Duncker & Humblot, 1965.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHWENNICKE, Andreas. *Ohne Steuer kein Staat : zur Entwicklung und politischen Funktion des Steuerrechts in den Territorien des Heiligen Römischen Reichs (1500-1800)*. Frankfurt a.M.: Vittorio Klostermann, 1996.

SELMER, Peter. *Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht*. Frankfurt a.M.: Athenäum, 1972.

TORRES, Ricardo Lobo. *O direito ao mínimo existencial*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado*. Coimbra: Almedina, 1999.

WAGNER, Adolph. *Beiträge zur Lehre von den Banken*. Leipzig: Voss, 1857.

\_\_\_\_\_. *Finanzwissenschaft – Theorie d. Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 2. ed. Leipzig: Winter, 1890. v. II.

\_\_\_\_\_. *Finanzwissenschaft – Theorie der Besteuerung, Gebührenlehre u. allgemeine Steuerlehre*. 1. ed. Leipzig: Winter, 1880. v. II.

\_\_\_\_\_. *Grundlegung der politischen Ökonomie*. 3. ed. Leipzig: Winter, 1892.

\_\_\_\_\_. *Finanzwissenschaft und Staatssozialismus* – 1887. Frankfurt am Main: Klostermann, 1948.

WERNSMANN, Rainer. *Verhaltenslenkung in einem rationalen Steuersystem*. Tübingen: Mohr Siebeck, 2011.

WITTERN, Renate; e LEY, Astrid. *Die Professoren und Dozenten der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen 1743-1960 – Medizinische Fakultät*. Erlangen: Universitätsbibliothek, 1999. v. 2.

Data de recebimento: 20/02/2018.

Data de aprovação do artigo: 21/05/2018.