

TRIBUTAÇÃO E JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NO BRASIL: UMA PERSPECTIVA DE IGUALDADE A PARTIR DOS PRINCÍPIOS DE JUSTIÇA DE JOHN RAWLS

Samuel Antônio Martin

Resumo:

Os princípios de justiça distributiva de John Rawls mostraram um importante passo para a redução das desigualdades sociais: tanto o princípio da liberdade quanto o da diferença foram idealizados a partir de uma posição original que deixa de ver as posições antecedentes das pessoas que compõem a coletividade. A união destes com os princípios constitucionais, tais como o da igualdade, o da capacidade contributiva e o da progressividade, tem como resultado diversos parâmetros que acabam percorrendo caminho que visam reduzir a desigualdade. Entretanto, percebe-se que o Estado acaba tendo, em suas atuações do ponto de vista tributário, resultados que divergem, em algumas questões, dos objetivos propostos. É necessário que haja, por parte do Estado e também da coletividade, maior enfrentamento destas questões de modo a causar menor desigualdade social em nosso país.

Palavras-chave: Princípio da liberdade. Princípio da diferença. Princípio da igualdade. Princípio da capacidade contributiva. Progressividade e seletividade. Desigualdade social.

Sumário:

1) Introdução. 2) Justiça Distributiva de John Rawls. 3) Princípios de Justiça Tributária. 4) Justiça Distributiva no Brasil. 5) Conclusão.

1 – INTRODUÇÃO

Justiça distributiva sempre foi um tema bastante estudado por diversos doutrinadores. Vários deles, ao longo do tempo, tentaram encontrar diversas alternativas viáveis para resolver este problema. Entretanto, uma redistribuição de recursos de forma justa para toda a humanidade nunca foi concretamente realizada. Vários fatores contribuíram para isso, tais como a divergência entre diversos doutrinadores a respeito do que deveria ser feito e, sobretudo, entre interesses antagônicos de pessoas que compõem a sociedade. Assim, seria necessária uma doutrina que partisse de uma posição semelhante entre todos, para que não houvesse formas distintas de interesse a respeito da

justiça distributiva.

Uma forma de determinar regras a fim de estabelecer uma maior igualdade entre todos foi através da Teoria do Liberalismo Igualitário, do doutrinador John Rawls. Este parte de uma posição original com o intuito de realizar uma melhor análise acerca de princípios de justiça que permeassem as pessoas, independentemente das posições que estas ocupem dentro da sociedade. A partir desta posição, Rawls consegue estabelecer dois princípios que serão elencados neste trabalho: o princípio da liberdade e o princípio da diferença, que serão demonstrados no presente artigo. Enquanto o primeiro procura estabelecer atuações firmes do Estado para a melhoria do indivíduo, o segundo legitima as desigualdades sociais, condicionado à promoção de cargos e oportunidades para todos os membros da sociedade.

Nesse sentido, a partir do momento da instituição de tais princípios, uma forma de torná-los melhor aplicáveis é fazer com que a própria justiça tributária seja melhor aplicada. A tributação é vista como um grande mecanismo que pode ser usado para combater injustiças, principalmente por parte do Estado. A partir disso, a Constituição elenca princípios constitucionais que são fortemente mencionados neste artigo. O mais importante deles, sem dúvida, é o da igualdade, que procura formas de impedir o estabelecimento de privilégios legais, sobretudo através de sua igualdade material. O princípio da capacidade contributiva é outro que se demonstra como fundamental para este estudo, pois possui forte relevância para que se busque a justiça tributária. Além disso, existem outros princípios que norteiam o ordenamento jurídico e que também se apresentam como parâmetros que objetivam a justiça tributária, tais como a progressividade, a seletividade, o mínimo existencial e a vedação ao confisco, que serão devidamente estudados neste trabalho.

Outra questão a ser abordada diz respeito à importância da relação entre os princípios previstos de John Rawls com os previstos na Constituição. Tal relação será observada, tendo em vista o objetivo de estabelecer uma melhor justiça tributária no Brasil a partir da tributação a ser elencada. É interessante notar também a atuação do Estado em utilizar a tributação para reduzir as desigualdades, tendo em vista sobretudo a situação de excessiva concentração de renda vivida em nosso país, bem como os meios disponíveis para fazê-la. Dessa forma, deve-se verificar a importância da justiça distributiva, bem como dos princípios elencados por John Rawls, para que seja atingida tal finalidade.

2 – JUSTIÇA DISTRIBUTIVA DE JOHN RAWLS

Justiça realmente é algo complexo de estudar e talvez até impossível de conceituar. Vários doutrinadores, filósofos e operadores do Direito, ao longo dos anos, fizeram diversas teorias, estabelecendo diversos princípios, com a finalidade de encontrar melhores meios de se estabelecer uma equidade na distribuição de riquezas, bens e recursos.

Um doutrinador que também atentou para as questões de justiça de um modo aprofundado foi John Rawls. Este autor definiu princípios de justiça que são estabelecidos através de uma teoria que mudaria a visão de justiça distributiva: a Teoria do Liberalismo Igualitário. Rawls estabelece dois princípios fundamentais que serão tratados posteriormente: o princípio da liberdade e o princípio da diferença. Entretanto, é interessante primeiro observar alguns pontos da teoria de Rawls que serão elencados neste artigo.

Rawls realiza sua Teoria da Justiça com uma preocupação que hoje em dia ainda é muito relevante: como redistribuir bens e direitos de modo que a sociedade seja considerada como justa? Essas questões foram interpretadas por Rawls como difíceis de solucionar para a sociedade em comum, por uma questão muito simples: cada integrante da sociedade tenderia a visualizar as questões de justiça levando em consideração os meios de vida que estão envolvidos e realizarão suas escolhas conforme seus hábitos, costumes e relações pretéritas de vida, de modo a tornar impossível modelo justos de sociedade com tal pluralidade de modos de vida social.

Entretanto, para que os indivíduos possam realizar certas escolhas, é necessário que estes se encontrem em uma sociedade que apresente todas as condições para que exista esta análise imparcial a respeito das diferenças. Gargarella (2008) faz uma análise a respeito de tal posicionamento de John Rawls, que nos ajuda a compreender tal questão:

Uma sociedade em que predominam as circunstâncias de justiça é aquela onde não existe nem uma extrema escassez nem uma abundância de bens; onde as pessoas são mais ou menos iguais entre si (quanto a suas capacidades físicas e mentais) e também vulneráveis às agressões dos demais (GARGARELLA, 2008, p. 19-20).

John Rawls afirma ser impossível afirmar regras imparciais justas por pessoas que já fazem parte de uma sociedade sistematicamente existente, pois uma pessoa que já nasce com uma melhor condição econômica acabará tendo uma visão da realidade de forma diferente daquela que teve, desde sua infância, dificuldades financeiras. Vamos

exemplificar através de uma situação hipotética: um homem que nasceu em uma família de classe média, foi educado nas escolas mais bem-conceituadas, e que paga uma alíquota de Imposto de Renda de 27,5% terá uma visão acerca de justiça tributária e redistributiva inteiramente diferente daquele que mora em locais precários das grandes cidades, sem acesso a uma saúde e educação de qualidade e com um salário muito baixo. Os dois, provavelmente, terão uma visão social a respeito da tributação que levaria em consideração somente os seus interesses dentro da sociedade, e não uma análise imparcial a respeito do tema e de suas consequências para a sociedade em geral.

Assim, para evitar uma análise parcial a respeito da divisão de bens e direitos, o que poderia comprometer a avaliação sobre qual seria a sociedade mais justa, seria necessário que todos os indivíduos partissem de um único ponto, ou seja, de uma única posição, com o objetivo de que estes possam visualizar realmente quais seriam os melhores princípios igualitários a serem aplicados na sociedade atual, de modo a promover a igualdade dentre os seus integrantes. Essa posição é denominada por Rawls de *posição original*. Dentro desta, o indivíduo não consegue saber qual a sua condição dentro da sociedade que compõe, ficando impossibilitado de realizar qualquer comportamento parcial a respeito de uma justiça distributiva.

De acordo com a Teoria do Liberalismo Igualitário, a melhor forma do indivíduo estar nessa posição e não ser influenciado pelas ameaças externas é estar coberto pelo chamado véu da ignorância. Através deste mecanismo elencado pelo autor, o indivíduo fica impossibilitado de ser atingido por qualquer das influências externas relacionadas ao modo de entender a sociedade, podendo, a partir deste véu, ter a liberdade para tomar, de modo imparcial, suas respectivas decisões.

A ideia de uma posição original é configurar um procedimento equitativo, de modo que quaisquer princípios acordados nessa posição sejam justos. O objetivo é usar a ideia de justiça procedimental como fundamento da teoria. Devemos, de algum modo, anular as consequências de contingências específicas que geram discórdia entre os homens, tentando-os a explorar as circunstâncias sociais e naturais em benefício próprio. Para fazê-lo, presumo que as partes se situam por trás de um véu de ignorância. Elas desconhecem as consequências que as diversas alternativas podem ter sobre a situação de cada qual e são obrigadas a avaliar os princípios apenas com base em ponderações gerais. (RAWLS, 2000, p. 165-166).

Sendo assim, Rawls tenta teorizar uma situação na qual os cidadãos, na posição originária e sob o véu da ignorância, e somente nesta condição, poderiam estabelecer regras

universais que estabeleceriam bens e direitos para todas as pessoas, obedecendo princípios de justiça a serem adotados.

2.1 – Princípio da liberdade

A partir da análise da sociedade sobre essas condições, Rawls chega a duas conclusões, que podem ser consideradas como princípios de justiça em sua teoria. A primeira delas será analisada a seguir:

1ª – Cada pessoa dessa sociedade deve ter um direito igualitário de exercer suas liberdades básicas de modo mais abrangente possível, desde que compatível com um esquema semelhante de liberdade para com as demais pessoas.

Esta conclusão, também conhecida como princípio da liberdade, estabelece que todos os direitos relacionados à liberdade (tais como a liberdade de crença, de religião, de associação, de voto, dentre outros) devem ser exercidos em sua plenitude e de forma igualitária em seu máximo possível, estabelecendo que todas as pessoas devem poder exercer os seus direitos civis e políticos.

Quanto a tal questão, Gargarella (2008) assim relata:

O primeiro dos princípios enunciados parece um derivado natural do pressuposto segundo o qual os agentes que participam da “posição original” desconhecem os dados vinculados a sua própria concepção de bem. A ignorância dessas questões vai leva-los a se preocupar com o direito à liberdade em sentido amplo: tais agentes estarão interessados em que, seja qual for a concepção de bem que acabem adotando, as instituições básicas da sociedade não os prejudiquem ou discriminem. (GARGARELLA, 2008, p. 25).

A Teoria do Liberalismo Igualitário representou um marco na história do próprio Liberalismo. Isso porque, no Liberalismo Conservador a preocupação se encontra fundamentalmente em proteger o indivíduo das possíveis ações do Estado, que ameacem a liberdade do indivíduo, ou seja, o direito de que cada pessoa não tenha a sua vida interferida por outrem (ou seja, as chamadas liberdades negativas). Entretanto, o Liberalismo Igualitário tem uma vertente mais abrangente: além de se preocupar em defender as liberdades negativas (das ações do Estado para com o indivíduo), este se preocupa também com as determinadas liberdades positivas, que existem a partir da verificação de determinadas omissões do Estado para com o indivíduo.

As liberdades positivas dizem respeito ao direito que o indivíduo tem de escolher, por livre e espontânea vontade, quais os planos de vida deverão seguir. Ocorre que, devido

a determinada falta de ações por parte do Estado, sobretudo por questões de desigualdade social, o indivíduo não tem a opção de seguir o caminho que bem entende. Dessa forma, considerando que as omissões do Estado podem vir a acentuar a desigualdade social, é necessário, para que a liberdade positiva seja concretizada, que haja igualdade de oportunidades.

Gargarella (2008) relata, inclusive, uma situação em que a esfera de liberdade do indivíduo pode também gerar uma hipótese de auto realização, além de ser vista como um meio para que o indivíduo possa concretizar a sua liberdade e assim, realizar suas escolhas, devendo, todavia, arcar pelas consequências destas.

Uma vez formulados tais esclarecimentos, a idéia de auto-realização surgiria ligada ao livre desenvolvimento de algumas capacidades individuais. Isto é, uma ideia que não parece distante de habituais reivindicações do “liberalismo igualitário”. Nesse sentido, marxistas analíticos e liberais igualitários estariam compartilhando pelo menos uma mesma busca: a de uma sociedade que torne possível o desenvolvimento individual autônomo, libertando os agentes dos “encargos” próprios de contingências e meras circunstâncias, e permitindo que estes sejam donos de e, sobretudo, responsável por seu próprio destino. (GARGARELLA, 2008, p. 115).

Dessa forma, considerando que a existência do princípio da liberdade é um requisito necessário para que se consiga chegar à conclusão a respeito das desigualdades sociais, é necessário observar a segunda regra de justiça de Rawls, que será denominada de princípio da diferença e será elencada no tópico a seguir, uma vez que é de crucial relevância para que possamos entender a justiça distributiva.

2.2 - Princípio da diferença

Um tema que ao longo dos anos sempre foi debatido pela comunidade acadêmica e também jurídica diz respeito à possibilidade de redistribuir bens e direitos a todos os cidadãos de forma justa. Considerando a Teoria do Liberalismo Igualitário, interposto por John Rawls, o doutrinador estabelece que, em uma sociedade pluralista, várias pessoas podem fazer várias escolhas, levando em consideração diversos princípios. Entretanto, com a utilização do esforço de abstração atribuído pela posição original, bem como pela utilização do véu da ignorância, Rawls entende ser possível a legitimação das desigualdades sociais, conforme sua segunda regra, que relata:

2ª: As desigualdades sociais são legítimas, mas devem ser constituídas de modo que devem ser vantajosas para todos os membros e desde que vinculem a empregos e cargos acessíveis a todos.

Nesta situação, a sociedade em questão deve considerar a hipótese de igualdade de oportunidades, uma vez que, em qualquer sociedade, é comum que algumas pessoas tenham certo diferencial por parte de outras, pois possuem certas características, que podem ser denominadas de talentos. Assim, nessa concepção, a Teoria do Liberalismo Igualitário é muito clara no sentido de que há pessoas que realmente possuem certas características vantajosas que as diferenciam das demais. Entretanto, Rawls entende que, para que seja permitida essa desigualdade, deve-se aplicar o princípio da diferença, em que as regras existentes devem favorecer o máximo possível os menos favorecidos, para que existam oportunidades por parte destes. Nas palavras de Gargarella (2008), este princípio parece bem colocado na interpretação de Rawls:

O princípio da diferença, tal como está exposto, implica a superação de uma ideia de justiça distributiva, habitual em sociedades modernas, segundo a qual o que cada um obtém é justo se os benefícios ou posições em questão também forem acessíveis aos demais. Dado que nesse caso e, como vimos, entende-se que ninguém merece seus maiores talentos ou capacidades, o esquema de justiça não se considera satisfeito com uma mera igualdade de oportunidades. Afirma-se, em contrapartida, que as maiores vantagens dos mais beneficiados pela loteria natural só são justificáveis se elas fazem parte de um esquema que melhora as expectativas dos membros menos favorecidos da sociedade. Ou seja, as violações de uma ideia estrita de igualdade só são aceitáveis no caso de servirem para incrementar as parcelas de recursos em mãos dos menos favorecidos, e nunca de as diminuir. (GARGARELLA, 2008, p. 25-26).

Para Rawls, o indivíduo que possui talento tem toda a possibilidade de exercê-lo, mas deve utilizar deste, de certa forma, para colaborar que as pessoas menos favorecidas consigam obter uma maior condição de serem favorecidas, uma vez que estão desiguais em relação ao mais favorecido. A loteria natural em questão diz respeito ao fato de que o indivíduo não escolhe, quando nasce, se possui ou não determinado talento. Ele pode ou não pertencer a uma família economicamente mais alta ou baixa, ter ou não melhores condições de saúde, educação, moradia, e sobretudo, de maior renda. Assim, em uma posição original, os indivíduos que forem “sorteados” em tal loteria, para que se mantenha a justiça distributiva, devem colaborar para com aqueles que não foram.

Dessa forma, Rawls elenca em sua obra uma passagem que nos ajuda a compreender tal linha de pensamento:

Não se permite que diferenças de renda ou em posições de autoridade e responsabilidade sejam justificadas com base no argumento de que as desvantagens daqueles que se encontram em uma posição são contrabalanceadas pelas vantagens maiores de outros que se encontram em outra posição. E muito menos ainda as violações à liberdade podem ser contrabalanceadas dessa maneira (RAWLS, 2000, p. 78).

Rawls bate na tecla de que primeiro é necessário que haja, por parte de todos os membros da sociedade, a liberdade necessária para que este possa exercer todos os direitos que lhes são inerentes à posição de ser humano e, após tal situação, ter a possibilidade de se ascender socialmente, independentemente de ser considerado detentor de algum talento. Assim, Rawls também leva em consideração, que, neste caso, as pessoas que possuem características que as diferenciam das demais também deverão aceitar que as pessoas que não tiveram a oportunidade de possuí-los se beneficiem pelos talentos interpostos pelas demais. Dessa forma, a sociedade deve garantir condições de aquele cidadão que nasceu sem a possibilidade de realizar escolhas da sua vida profissional, deve ter, ao longo de sua vida, a mesma liberdade para garantir seu futuro do que aquela pessoa extraordinária que nasceu com os talentos sociais. E é importante que, nessa concepção, o Estado atue de modo a enfrentar tais desigualdades existentes, de modo a garantir não somente a liberdade negativa, mas, sobretudo, a liberdade positiva dos indivíduos.

No âmbito tributário, uma das formas de atuação do Estado para promover essa relação igualitária diz respeito à justiça tributária. Cidadãos que auferem um valor elevado de renda, bem como pessoas jurídicas que possuem alto lucro, são uma minoria em detrimento das demais pessoas físicas ou jurídicas que se encontram residentes no Estado brasileiro. Assim, entende-se cabível que os tributos referentes a tais pessoas físicas ou jurídicas devem ser recolhidos em maior grau. Até porque pode ser que alguns empreendedores adquiriram de seus ascendentes tal posição de privilégio, ou seja, em uma situação considerável, em relação àquela pessoa jurídica que possui dificuldades de crescimento. Se encontram em uma situação privilegiada, tanto em relação às pessoas físicas quanto às pessoas jurídicas que não tiveram, quando nasceram ou foram constituídas, qualquer oportunidade ou “talento”.

Dessa forma, é importante que o Estado atue com o intuito de reduzir as desigualdades sociais, de modo a permitir, não somente que o indivíduo possua o direito de obter uma liberdade positiva perante o Estado e a seus membros, mas também para conseguir fazer, através deste ato, a promoção de menores desigualdades sociais para as futuras gerações.

Do ponto de vista tributário, uma questão que será abordada posteriormente diz respeito ao princípio da capacidade contributiva, como meio de garantir a justiça distributiva. Embora tal princípio deva ser abordado de forma profunda mais adiante, este pode ser citado como um dos mecanismos que torna aplicável a teoria de Rawls no sentido de permear a justiça tributária. Este princípio elenca a possibilidade de se graduar os

impostos de acordo com a capacidade econômica do contribuinte elencado no sistema tributário. Assim, para que o sistema tributário seja mais justo, o Estado tributa, de modo progressivo, pessoas com maior renda e manifestação de riqueza, com alíquotas maiores do que aquelas pessoas com menor renda. Este é um meio em que o Estado se mobiliza com a finalidade de promover a justiça tributária.

2.3 - Justiça Distributiva: convergência entre Rawls e Dworkin

A questão da igualdade sempre foi difícil de analisar e praticamente impossível de se chegar a uma solução consensual a respeito. Vários doutrinadores, ao longo dos anos, desenvolveram diversas linhas de pensamento no sentido de tentar encontrar as melhores formas de promover a igualdade. O que mais há no desenvolvimento de tais teorias é a divergência com relação aos modos em que se dará a distribuição da igualdade para com os seus cidadãos. Entretanto, existe convergência em um ponto fundamental entre elas: a preocupação em se promover uma justiça distributiva igualitária de modo a melhorar a sociedade como um todo. Nessa situação, é possível perceber que, com a evolução de diversas teorias, diversos posicionamentos que poderiam ser vistos como antagônicos acabaram convergindo em alguns pontos.

Além disso, dentro das diversas vertentes do próprio liberalismo, é possível perceber que existem convergências. Neste passo, podemos citar inclusive pontos em comum entre o liberalismo de Dworkin e de Rawls, com relação à igualdade distributiva. Gargarella (2008), por exemplo, elenca alguns pontos essenciais de semelhança entre tais doutrinadores.

Como um destes pontos em comum podemos citar a necessidade que o liberalismo igualitário possui de diferenciar a “personalidade” e as “circunstâncias” que elencam o agente. O Estado deve igualar os indivíduos em suas circunstâncias, de modo que estes tenham o direito de fazer suas escolhas e sejam responsáveis pelos resultados de seus gostos e ambições. O Estado deve garantir condições para que o indivíduo exerça sua liberdade da forma como bem entende, mas não deve se responsabilizar pelos atos excessivos do sujeito. Além disso, deve-se levar em consideração também que, para que o Liberalismo Igualitário tenha sucesso quanto à justiça distributiva, é necessário que haja uma neutralidade do Estado no que diz respeito a questões éticas, não devendo promover ou proibir com base em que qualquer concepção ética seja superior ou inferior às demais. O Estado não deverá realizar nenhuma tendência a dirigir tais pessoas para determinada vertente do comportamento ético e deve respeitar os ideais éticos que as pessoas

estabelecem para suas vidas.

Além disso, tanto Dworkin quanto Rawls convergem em um ponto essencial à justiça distributiva. O fato de que a igualdade não deve se pautar por critérios subjetivos que levam em consideração a satisfação ou bem-estar que a pessoa escolhe obter, mas sobretudo, por critérios objetivos, caracterizados pelos recursos (ou bens primários) existentes, de modo que a situação de uma pessoa deve ser avaliada pelos recursos que efetivamente possui e não o grau de satisfação que podem decorrer da utilização destes. A partir dessa análise, é possível verificar, de forma mais clara, os meios pelos quais o Estado deverá agir para intervir na desigualdade social.

A Teoria do Liberalismo Igualitário elenca situações em que a desigualdade deverá ser colocada no centro das discussões, sendo que o Estado possui um papel central e fundamental no que diz respeito à melhor distribuição de bens e recursos. Realmente, pode nunca haver um consenso entre as melhores formas de se distribuir direitos para a sociedade. Não obstante, outra preocupação que deve ser dada é com o propósito de Liberalismo Igualitário poder ou não atingir a igualdade material, que, diferentemente da formal, pretende tratar de forma desigual os desiguais, na medida de sua desigualdade. Rawls, quando relata sobre o princípio da diferença, trabalha sobretudo com a possibilidade de atender os que estão menos favorecidos pelas desigualdades sociais, obtidas pelos talentos e pelas condições prévias de sociedade já interpostas.

3 - PRINCÍPIOS DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

3.1 – PRINCÍPIO DA IGUALDADE

A igualdade é um dos principais princípios da Constituição Federal. Através dela podemos ser considerados como cidadãos, sendo que através dela também há o descarte de qualquer tratamento desigual entre os membros de nossa sociedade. Entretanto, somente a aplicação da igualdade de todos perante a lei não causaria justiça, pois existem situações em que as pessoas partem, por si só, de situações desiguais. Dessa forma, é necessário que a igualdade seja vista sobre duas formas: a igualdade perante a lei (igualdade formal) e a igualdade na lei (igualdade material), para que haja um tratamento para aqueles que são considerados desiguais com a finalidade de serem igualados aos demais. Esta igualdade material também pode ser considerada como isonomia.

3.1.1- Igualdade formal x igualdade material

A justiça é a questão primordial do Direito. Entretanto, o conceito de justiça é altamente abstrato e indeterminado. Mas, diferentemente da justiça, o Direito é caracterizado por ser uma ciência e, como tal, deve trabalhar o mais amplamente possível com afirmações precisas. Considerando que o Direito é uma ciência que visa buscar a justiça, é necessário perceber também que em um Estado Democrático de Direito deve-se buscar um Direito mais justo a partir de princípios (regras, padrões, critérios).

Assim, o Estado Democrático de Direito exige princípios constitucionais que permitam regras mais justas, de padrão isonômico, para todos os seus cidadãos. Isso não significa que os princípios devem se sobrepor ao Estado Democrático de Direito, mas que são parâmetros extremamente necessários para que este se mantenha. Busca-se um Direito Fiscal mais ético, mais justo e mais democrático. Deste modo, os princípios tributários a serem utilizados devem estar alinhados com os princípios basilares do Estado Democrático de Direito e consagrados na Constituição de 1988, sobretudo o da igualdade.

O ordenamento jurídico assim estabelece na Constituição Federal, em seu art. 5º, caput:

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: (BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL, 1988) (grifos nossos).

Igualdade é uma relação de dois ou mais sujeitos em razão de um critério que serve a uma finalidade (ÁVILA, 2009). Em um Estado Democrático de Direito, porém, não basta determinar regras que tratam igualmente a todos, mas devem haver normas que estabeleçam também a distinção entre setores desiguais dentro de uma sociedade. A questão não se trata somente em tratar igualmente os iguais, mas também desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade.

Assim, a expressão “todos são iguais perante a lei” significa apenas que as regras serão tratadas de modo igualitário para todos, caracterizando a igualdade diante da lei, ou seja, uma igualdade formal. Essa característica se mostra relevante, pois estabelece que uma mesma norma não pode ser tratada de um modo para um contribuinte e de outro modo, para outro contribuinte. Ou seja, a norma tributária deverá ser aplicada de modo uniforme entre todos os contribuintes que se adequarem à norma prescrita. Entretanto, a dimensão da igualdade não deve levar em consideração somente a versão da igualdade

como norma prescrita, pois, conforme mencionamos, não haveria um tratamento igualitário neste aspecto. Dessa forma, salutar é a reflexão de Ávila (2009):

É que a lei, embora aplicada de modo uniforme, pode conter uma distinção arbitrária em seu conteúdo. Se a exigência de igualdade se exaurisse na igualdade perante a lei, leis que tratassem diferentemente os cidadãos, e os contribuintes em particular, em razão do sexo ou da raça, seriam constitucionais, desde que aplicadas da mesma forma para todos aqueles do mesmo sexo ou da mesma raça. (ÁVILA, 2009, p. 79).

Assim, não basta apenas saber se as pessoas são ou não iguais, mas também se devem ou não ser tratadas igualmente. Pois, se a igualdade se resumisse a ser perante a lei, esta poderia ser aplicada de modo arbitrário com pessoas que se enquadrem na mesma situação, principalmente tributária. Lei que aumentasse a tributação sobre a renda sobre os idosos, simplesmente pelo fato de serem idosos, sem qualquer parâmetro ou critério que justifique tal finalidade, poderia ser tratada como constitucional, uma vez que seria aplicada a todos eles. Daí surge a importância de se tratar os desiguais, na medida de sua desigualdade. Não bastam que as pessoas sejam iguais perante a lei, mas devem ser “sem distinção de qualquer natureza”. Ou seja, além da igualdade perante a lei, é necessário que haja também a igualdade na lei, pois, conforme relata Ávila (2009), “não é suficiente que a lei seja aplicada a todos; é preciso que ela seja também igual para todos. Afinal, uma lei arbitrária também pode ser aplicada de modo uniforme”.

Um exemplo de igualdade na lei diz respeito à isenção do IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores) para deficientes. Neste caso, temos um exemplo claro de igualdade formal, uma vez que a norma é aplicável a todos os deficientes que cumpram os requisitos previstos em lei. Além disso, há também a igualdade na lei, uma vez que não estabelece qualquer discriminação nem arbitrariedade. Pelo contrário, incentiva a compra de veículos por pessoas que, teoricamente, possuem menos chances de realizá-la, tendo em vista as limitações que dificultam o acesso ao mercado de trabalho.

Entretanto, para isso, é necessário que os dispositivos procedimentais possibilitem uma aplicação isonômica dos fatos, e que os fiscais da Administração Fazendária sejam suficientes para assegurar essa aplicação isonômica. Deve-se haver uma unidade entre o direito material e o procedimental (ÁVILA, 2008). O legislador, ao promulgar dispositivos fiscais materiais, deve sempre ter o cuidado de instituir dispositivos procedimentais e sem arbitrariedade que possibilitem a imposição do direito material.

3.1.2 - Igualdade material: relação com o mínimo existencial, vedação ao confisco e capacidade contributiva

Uma das consequências da isonomia constitucional é a aplicação do princípio do mínimo existencial. Valcir Gassen, Pedro Júlio Sales D'Araújo e Sandra Regina da F. Paulino (2013) conceituam este como sendo:

a parcela mínima de direitos constitucionais básicos para a sobrevivência digna do cidadão e de sua família, que se configura como um espaço do contribuinte intributável pelo Estado. Apesar de não estar expresso na Constituição, como ocorre com a vedação ao confisco, não se pode negar a proteção que ela lhe confere. (GASSEN, D'ARAÚJO, PAULINO, 2013, p. 221).

Existem normas que tributam diretamente o contribuinte no que se refere, por exemplo, à renda auferida pela pessoa física. Todos, por lei, devem pagar imposto de renda, mas, por uma questão de isonomia, há a isenção do pagamento do imposto de renda para pessoas que possuem uma renda baixa. Um dos objetivos desta medida é fazer com que as pessoas não sejam tributadas de modo que seu próprio sustento e de sua família seja comprometido.

Existe outro princípio que é basilar no Direito Tributário e que também se encontra relacionado, ainda que superficialmente, ao mínimo existencial, que é denominado de princípio de vedação ao confisco, encontrando-se este expressamente previsto na Constituição Federal:

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; (BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. 1988).

A doutrina, em regra, relata que a tributação é compulsória por parte dos contribuintes. Porém, estabelece claramente que não se pode realizar uma tributação (incluindo-se a progressividade desta) excessiva de modo a confiscar certos bens do contribuinte. Embora tal mecanismo visa sobretudo, proteger a propriedade, independentemente de seu valor, há de se considerar que, indiretamente, a vedação ao confisco tem uma relação de proteção com o mínimo existencial, tendo em vista que também serão protegidos pela regra as pessoas com propriedades de baixo valor.

A igualdade material também é compatível com o princípio da capacidade contributiva, pois, para este princípio, somente pagam aqueles que podem pagar. Assim,

quando uma lei é instituída para todos, ela deve levar em consideração a capacidade econômica do contribuinte, de acordo com a sua possibilidade.

Um exemplo desta atividade é o próprio imposto de renda, que, da mesma forma que determina o dever geral de as pessoas de efetuar o pagamento, estabelece alíquotas progressivas que levam a particularidade de determinado grupo que se enquadra em determinada renda, bem como benefícios para alguns tipos de portadores de necessidades especiais. Dessa forma, vemos a ligação entre a igualdade material e a capacidade contributiva.

3.1.3 - Igualdade geral e igualdade particular

Há uma discussão acerca do que representaria melhor a figura da igualdade entre os próprios contribuintes. A igualdade na tributação, poderia ser considerada, tanto do ponto de vista geral, quanto do ponto de vista particular.

Na versão generalista da igualdade, há a desconsideração de fatores particulares presentes no contribuinte, de modo que se alcance uma média da tributação devida na maioria dos casos, para que, ao final, possa ocorrer uma tributação mais equânime entre todos. Essa adoção é utilizada sobretudo pelos agentes estatais de fiscalização, pois, tendo maiores parâmetros legais para realizar a fiscalização de todos os contribuintes, pode realizá-la com maior praticidade, deixando mais eficiente o serviço prestado.

As normas que utilizam padrões fiscais (pautas, plantas, tabelas) são normas com finalidade simplificadora, que respeitam o princípio da praticidade. Através delas, pode-se obter uma média do comportamento, bem como da capacidade econômica dos contribuintes, de modo que, a partir da obtenção destas, o Estado passa a analisar de uma forma genérica, e porque não objetiva, de realizar a tributação entre seus cidadãos. Essa padronização utiliza vários atributos, tais como necessidade, generalidade, compatibilidade, neutralidade, não-excessividade e ajustabilidade (ÁVILA, 2009).

Por outro lado, há também a visão particularista de igualdade, que considera elementos particulares do indivíduo em decorrência dos padrões legais elencados pelo Estado, com a finalidade de atingir uma decisão justa e individual, considerando equânime a decisão que considera todas as diferenças existentes entre seus destinatários (ÁVILA, 2009). Assim, a igualdade particular é atrelada a uma medida “sob medida” em que as propriedades particulares dos indivíduos são responsáveis por diferenciá-los dos outros, de modo que a decisão mais justa seria aquela que levasse em consideração as peculiaridades do sujeito no caso concreto.

Dessa forma, há uma dúvida, neste caso, sobre o que representaria um caráter mais justo: estabelecer uma mesma regra a fim de cobrar tributos da mesma forma para todos os contribuintes de forma geral ou considerar cada particularidade de cada um. A forma geral poderia ser considerada mais válida, pois se o Estado considerasse a particularidade de cada indivíduo, o processo ficaria muito oneroso para aquele, o que prejudicaria também o caráter particular de cada contribuinte, não sendo eficiente para nenhuma das partes. Dessa forma, importante é observar o relato de Humberto Ávila (2009), para exemplificar esta questão:

A mesma questão, presente nesse caso, ocorre com a tributação da propriedade de veículos automotores, em que o preço de mercado do veículo é previsto numa tabela de preços que, em virtude de sua generalidade, não abrange os detalhes de cada automóvel. Ela também se verifica na tributação da propriedade imobiliária, em que o preço de mercado do imóvel segue uma planta de valores que, em razão de sua generalidade, não leva em consideração as diferenças entre os imóveis. Ela acontece, igualmente, na tributação da renda, em que o pagamento do tributo deve ser feito com base em faixas de tributação e dedução aplicáveis indistintamente a todos os contribuintes. Nesses casos, e noutros tantos, o contribuinte é obrigado a pagar tributos com base em padrões que desconsideram suas características pessoais em favor da consideração a elementos médios, presentes na maior parte dos casos. (ÁVILA, 2009, p. 78).

Dessa forma, estes exemplos demonstram muitos contribuintes em que sua situação particular que acaba deixando de prevalecer sobre a vontade geral, determinada pela padronização, que acaba utilizando um regramento determinado. Neste caso, torna-se evidente que não é possível realizar a tributação para cada caso em particular, tendo em vista o elevado número de casas, veículos e rendas utilizadas. Cabe ao contribuinte, neste caso, comprovar que não deve ser tributado, de modo a fazer valer a sua justiça particularista.

Feitas tais considerações, é salutar entender que a melhor opção é a justiça particularista, pois ela acaba sendo a referência para o valor real do indivíduo. Entretanto, quando isso for impossível, deve-se utilizar a igualdade generalista para que o Estado consiga fazer a tributação devida, por uma questão de praticidade tributária. Entretanto, quando os parâmetros utilizados pela igualdade generalista atingirem uma discrepância tão forte que inviabilize o contribuinte, sobretudo atingindo o seu mínimo existencial e o efeito de confisco, a igualdade particularista deve tornar a ser aplicada, como forma de solucionar tal conflito, seja através de normas que auxiliam no particularismo, seja através de recurso interposto por meios judiciais.

3.2 – CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Neste momento, é importante refletir sobre um princípio que é fundamental no Direito Tributário: o da capacidade contributiva. Este princípio se encontra intimamente ligado à igualdade, sendo considerado um meio fundamental para que a isonomia constitucional seja aplicada, sobretudo através de sua igualdade material. A capacidade contributiva está elencada no texto constitucional, no seguinte artigo:

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. (BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**. 1988) (grifos nossos).

Assim, o princípio da capacidade contributiva é visto na Constituição Federal como aquele parâmetro norteador entre a instituição de tributos por parte do ente tributante e como também da capacidade econômica do contribuinte em recolher tais tributos. Assim, a ideia é garantir uma tributação entre todos os contribuintes, levando-se em conta sua particularidade, de modo a garantir um equilíbrio, por parte do Estado, entre todos os membros deste, na instituição de impostos. Dessa forma, prudente é a definição de Tipke e Yamashita (2002):

Deste modo, o princípio da capacidade contributiva significa: *todos devem pagar impostos segundo o montante da renda disponível para o pagamento de impostos*. Quanto mais alta a renda disponível, tanto mais alto deve ser o imposto. Para contribuintes com rendas disponíveis igualmente altas o imposto deve ser igualmente alto. Para contribuintes com rendas disponíveis desigualmente altas o imposto deve ser desigualmente alto. (TIPKE; YAMASHITA, 2002, p. 31).

Esse entendimento também é ilustrado no art. 150, II, da Constituição Federal, que assim preceitua:

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; (BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**. 1988) (grifos nossos).

Entretanto, deve-se levar em conta que estas atuações deverão ser dadas tendo em vista a possibilidade do Estado de realizá-las, uma vez que, por questão operacional, é praticamente impossível avaliar a situação tributária concreta de todos os indivíduos separadamente, pois isso na prática acabaria gerando ineficiência na atuação do Estado quando realizar tais medidas. Por isso que o §1º utiliza a expressão “*sempre que possível*”.

Neste passo, a doutrina majoritária considera a seguinte interpretação a respeito da expressão acima mencionada, conforme o XIV Simpósio Nacional de Direito Tributário e mencionado na obra de Tipke e Yamashita (2002):

1. A expressão ‘sempre que possível’ contida no §1º, art. 145, da CF significa que os impostos deverão ter, *obrigatoriamente*, caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, salvo se, por natureza, isso for impossível (...).
2. O não-atendimento quer do caráter pessoal, quer da capacidade econômica, salvo quando isto for impossível enseja as medidas judiciais pertinentes, tendo em vista que a norma constitucional é auto-aplicável. (TIPKE; YAMASHITA. 2002, p. 59).

Dessa forma, o Estado pretende, a partir da prática da utilização do Princípio da Capacidade Contributiva, realizar dois objetivos fundamentais para a tributação: tributar os contribuintes de acordo com os ditames da Justiça Tributária, de modo a retirar mais recursos dos que possuem maior capacidade econômica, contribuindo com o Estado Social, e, por outro lado, não permitir que o contribuinte seja excessivamente onerado, de modo a caracterizar o confisco ou atingir o mínimo existencial.

3.2.1 - Princípio da capacidade contributiva: preferível quanto ao princípio da equivalência e ao do imposto “per capita”

Determinados princípios, ao longo da história, também foram utilizados e considerados com a finalidade de serem aplicados de modo a tornar mais isonômica a aplicação da tributação. Dois deles ganharam uma proporção maior: o da tributação “per capita” e o da equivalência, que serão mencionados agora.

O princípio da tributação per capita relata que todos os contribuintes deverão ser tributados da mesma maneira na execução da tributação. Assim, tanto aqueles que podem quanto aqueles que não podem devem pagar o mesmo valor de impostos. Assim, pouco importa a capacidade econômica do contribuinte. O seu dever de pagar o imposto

estabelecido deverá ser de igual dimensão entre os membros da sociedade. A conclusão é que tanto aqueles que possuem uma renda maior devem ser tributados da mesma forma que o contribuinte que não possui renda alguma.

Este princípio, embora tenha como fundamento a igualdade perante os contribuintes, de modo que todos paguem a mesma quantidade de tributos, sem distinção entre os mesmos, torna-se inaplicável no campo prático, por razões bem simples. Primeiro, porque em uma sociedade capitalista, onde a economia não é planificada e a renda da população se distingue por diversos fatores, pessoas com todos os tipos de renda seriam compelidas a pagar o mesmo valor de tributos. Isso, na prática, caracteriza desigualdade. Depois, porque a pessoa com sua maior renda teria uma parcela de seu patrimônio afetada de maneira menor do que a pessoa que possui uma menor quantidade de recursos financeiros. Isso vai, literalmente, na contramão ao princípio do Estado Social, pois um dos valores adotados por tal princípio é buscar não somente a igualdade do ponto de vista formal, mas também material, conforme relatam Tipke e Yamashita (2002):

O princípio do Estado Social dá à justiça um acento social; ele cuida para que a justiça não se esgote na igualdade perante a lei, mas também vise mais à igualdade material, a fim de que a distribuição de renda e patrimônio não seja tão ruim, a ponto de ameaçar a paz social. (TIPKE; YAMASHITA. 2002, p. 43).

Assim, ao instituir tributos levando-se em conta somente o valor uniforme a ser recolhido pelo contribuinte, há uma igualdade somente formal, perante a lei, mas não há igualdade material, uma vez que não trata os desiguais na medida de sua desigualdade. Os contribuintes que possuem maior renda não podem ser tributados no mesmo valor que os de menor renda, pois esta medida acabaria por contrariar o princípio do Estado Social (ou da solidariedade), uma vez que este se encontra presente em nosso ordenamento jurídico, sendo que constitui um dos objetivos de nosso país a construção de uma sociedade livre, justa e **solidária** (art. 3º, I, da Constituição Federal). Assim, o princípio da tributação per capita, como regra geral, não deve ser aplicado.

Outro motivo pelo qual tal princípio não deve ser aplicado diz respeito à questão do mínimo existencial. Conforme mencionado anteriormente, pelo princípio da equivalência, tanto os contribuintes com pouca e com muita renda deveriam pagar o imposto. Isso significa que aquele com menor renda seria mais afetado em seu patrimônio que aquele com maior renda. Então, quando pensamos em uma pessoa com falta de

recursos, esta, por ter o dever de pagar impostos, acabaria sendo tributada no mínimo existencial, pois deveria, para cumprir obrigação a todos imposta, ter que retirar do pouco que possui, inclusive para sua existência. Isso vai contra a proteção do mínimo existencial, patrimônio necessário para que a pessoa possa viver com dignidade. Em uma sociedade moderna, o mínimo existencial não deve ser retirado, seja total ou parcialmente, e qualquer atitude que venha se contrapor a isso não deverá ser adotada, por questões de justiça fiscal. Assim, o princípio da tributação per capita não deve prevalecer.

Outro princípio que é defendido é o da equivalência ou benefício. Tal princípio se baseia na ideia de que os contribuintes deverão pagar ao Estado de acordo com a quantidade de serviços que o indivíduo ou grupo recebe do mesmo. Este princípio seria inaplicável, uma vez que é impossível visualizar o quanto cada pessoa receberia de serviços estatais prestados. Além disso, vemos que este princípio acabaria sendo injusto, sobretudo com os mais pobres, uma vez que estes, por terem menos recursos, serão aqueles que mais deverão devolver ao Estado o valor relativo aos serviços que tiverem, tais como saúde, educação, etc.

Dessa forma, o princípio da equivalência acabaria por contrariar dois princípios básicos da Constituição Federal. O primeiro deles seria o do Estado Social, pois, se os que mais necessitam de serviços estatais devem contribuir mais, o Estado acabaria promovendo a desigualdade, ao invés de reduzi-la (sendo que este é um objetivo do Estado). Além disso, outro princípio é o do mínimo existencial, pois, se os que mais necessitam dos serviços estatais forem os mais cobrados, aos pobres só restariam duas hipóteses: não utilizar os serviços estatais (tais como saúde, educação), ou utilizá-los e pagá-los, tendo o mínimo existencial atingido nas duas hipóteses, o que fortalece a ideia de que tais princípios vão contra o art. 3º, I, da Constituição Federal, mencionado anteriormente.

Isso demonstra que o princípio da capacidade contributiva é preferível tanto quanto ao da equivalência quanto ao per capita, pois, além de estar de acordo com o Estado Social, não fere o mínimo existencial, uma vez que somente pagará impostos aqueles que possuem condições de fazê-lo, de modo que aqueles que não tem condições possam usufruir de serviços estatais (tais como saúde, educação, segurança), não sendo tributados diretamente por isso em sua renda. Esta é uma amostra do princípio da solidariedade. Este também é o posicionamento de Tipke e Yamashita (2002):

De qualquer modo, há que se preferir o princípio da capacidade contributiva ao princípios do imposto per capita e da equivalência. O princípio da capacidade contributiva está difundido por todo o mundo e está fundamentado numa série de Constituições. Evidentemente, ele corresponde aos princípios do Estado Social de Direito e à consciência jurídica. Além disso, esse consenso vai muito além do círculo de especialistas. O princípio da capacidade contributiva também é realista; pois devem pagar apenas aqueles que podem pagar. A inversão do princípio (“todos pagam impostos na proporção inversa à sua capacidade contributiva”) seria inaceitável sob o aspecto do Estado Social. O princípio da capacidade contributiva não fere direito fundamental nenhum. Os críticos desse princípio não costumam indicar qualquer outro princípio mais justo. A realização do princípio da capacidade contributiva é um progresso perante uma tributação arbitrária, sem princípios, perante uma tributação segundo o oportunismo político, perante um pragmatismo ou fiscalismo ilimitado. (TIPKE; YAMASHITA.2002, p. 29/30).

Dessa forma, o princípio da capacidade contributiva pode ser visto com uma conquista da sociedade. Encontra-se de acordo com princípios e direitos fundamentais, bem como com os objetivos de nossa Constituição. Além disso, serve de parâmetro para se buscar uma maior justiça tributária, pois atua conjuntamente com os princípios da igualdade e isonomia.

3.2.2 - Princípio da capacidade contributiva: relação com a igualdade geral e igualdade particular

Observando novamente o art. 145, §1º da Constituição Federal, temos a seguinte expressão:

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. (BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. 1988).

A regra é a de que o contribuinte deverá ser tributado conforme a sua capacidade econômica. Entretanto, devemos levar em conta que nem sempre isso é possível. Ou seja, em regra, o Estado não possui condições de avaliar o estado de cada indivíduo, de modo que este possa ser tributado de forma justa.

Essa análise leva em consideração o princípio da igualdade, sob duas vertentes, a igualdade geral e a igualdade particular. Embora a interpretação doutrinária é a de que a tributação deve ser aplicada de modo geral somente quando o tratamento particular não

for possível, a regra é que a tributação seja feita de modo geral. Entretanto, tal tributação a ser utilizada não poderá deixar de levar em conta os princípios do mínimo existencial e do estado social.

O imposto de renda é uma forma de tributação que leva em consideração a renda auferida por uma pessoa no decorrer de um período determinado, em que as alíquotas a serem aplicadas variam de acordo com a renda do indivíduo. Um dos objetivos desta alíquota é fazer com que as pessoas que possuem uma maior rentabilidade tenham uma alíquota mais elevada, de forma a cumprir a aplicação do princípio da capacidade contributiva. Neste caso, a tributação sobre a renda não recai sobre pessoas que possuem uma renda mensal de até R\$ 1.903,98. Há o entendimento de que tributar essas pessoas pode causar um comprometimento nestas, de sua renda familiar. Entretanto, para as pessoas que recebem um valor acima de R\$ 4.664,68, há o entendimento de que estas devem pagar uma alíquota de 27,5% da renda auferida. Assim, pouco importa se a pessoa tem uma renda de R\$5.000,00 ou R\$ 5.000.000,00. A alíquota a ser paga por esta é exatamente a mesma (27,5%) e, ainda que haja determinada parcela a reduzir e que possa haver alguma forma de restituição, a pessoa que recebe R\$ 5.000,00 terá maior parte de sua renda destinada ao imposto do que a pessoa que recebe R\$ 5.000.000,00.

Nesta situação, vemos que, embora o que se busca é igualdade particular (o que se percebe facilmente pela progressividade de alíquotas no Imposto de Renda), o que percebemos é que também há uma regra de igualdade geral entre todos os contribuintes, quando estes possuem a mesma alíquota.

Dessa forma, há uma regra de igualdade geral, em que, através do princípio da praticidade, o Estado percebe que é impossível observar a particularidade de cada indivíduo para instituir as alíquotas, pois, se assim fosse, seria completamente ineficiente a atuação do fisco. Assim, respeita-se a capacidade contributiva na progressão de alíquotas para cada contribuinte que se enquadra na renda estipulada, entretanto, não é possível observar cada situação particular do indivíduo, cada custo que ele possui, cada despesa que ele tem, para desenvolver a alíquota. É uma relação entre a igualdade geral e a igualdade particular que permeia o princípio da capacidade contributiva.

3.3 - PROGRESSIVIDADE E SELETIVIDADE

Além dos princípios elencados até então, existem outros dois que são presentes no ordenamento jurídico brasileiro e que são aplicados na instituição e cobrança de determinados tributos, devendo ser mencionados: **a progressividade e a seletividade.**

Tais instrumentos são vistos como princípios, mas também são considerados critérios de tributação elencados para garantir os princípios da igualdade, isonomia e capacidade contributiva.

3.3.1 - Progressividade

A progressividade está elencada na Constituição Federal, como vemos, por exemplo, no caso do imposto de renda:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
III - renda e proventos de qualquer natureza;
§ 2º O imposto previsto no inciso III:
I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da **progressividade**, na forma da lei; (BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**. 1988).

Com relação a esta, salutar é a definição de Paulsen (2017):

A progressividade é uma técnica de tributação através da qual se dimensiona o montante devido de um tributo mediante a aplicação de uma escala de alíquotas a outra escala correlata, fundada normalmente na maior ou menor revelação de capacidade contributiva. O parâmetro de referência para a variação de alíquota geralmente é a própria base de cálculo do tributo. (PAULSEN, 2017, p. 157).

Assim, uma das funções da progressividade é verificar, através de parâmetros objetivos, qual é a capacidade contributiva da pessoa em questão e, assim, fazer com que esta tenha uma parcela de seu patrimônio tributada em maior grau que a pessoa que possui um patrimônio menor, de modo a causar justiça tributária, pois quem possui mais recursos deve contribuir com maior parcela do seu patrimônio. Assim, as alíquotas de determinado tributo crescem à medida que as bases de cálculo também se elevam.

Entretanto, a ideia de progressividade ultrapassa questões objetivas, de critério de identificação, devendo também ser considerado um princípio que atua com a finalidade de reduzir a desigualdade social no país. Dessa forma, relevante é a opinião de Laís Gramacho Colares (2018):

No ordenamento jurídico brasileiro, a progressividade foi prevista como regra, como técnica de tributação atinente a algumas figuras tributárias específicas, como visto no item anterior. Entretanto, a previsão da progressividade como princípio, em abstrato, como diretriz para alcançar um estado ideal de igualdade, não é necessária para reconhecê-lo como parte do ordenamento jurídico brasileiro, uma vez que o fundamento moral e jurídico da tributação, este explícito na Constituição, levam-nos à conclusão natural de que a progressividade

é, sim, também um princípio norteador de todo o sistema tributário. (COLARES, 2018, p. 103).

Assim, a ideia de progressividade passa a ser considerada não somente como uma técnica de tributação, mas também passa a ter um status de princípio constitucional, uma vez que não se preocupa com a arrecadação em si, mas também com a questão social que o princípio possui. Como exemplo, podemos citar a possibilidade da adoção da progressividade no ITR, previsto na Constituição Federal:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

VI - propriedade territorial rural;

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*:

I - **será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;** (BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. 1988.)

Neste caso, o ITR tem uma característica que transcende à questão de captação de recursos. Há a importância, neste caso, não somente em arrecadar recursos, mas também de garantir a função social da propriedade, em produzir tais atividades. As propriedades que não estão sendo produzidas serão tributadas em uma porcentagem maior que as produtivas. Dessa forma, isso caracteriza a importância da progressividade do ponto de vista, não somente econômico, mas, sobretudo, social. Assim, a introdução do princípio da progressividade demonstra a existência de uma forma de implementação da capacidade contributiva pelo contribuinte.

Dessa forma, vemos que a progressividade pode ser vista por dois modos: tanto como critério de tributação como de princípio constitucional. Deve-se levar em conta também que estas duas visões da progressividade se interligam entre si, como também se relacionam com os princípios da igualdade, isonomia e capacidade contributiva. Eles atuam conjuntamente, sendo que um pode agir como meio, fundamento ou justificativa para aplicação de aplicação do outro. Além do ITR e do Imposto sobre a Renda, também é aplicável a adoção da progressividade ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

3.3.2 - Seletividade

Outro princípio elencado no ordenamento jurídico brasileiro é o da seletividade, que se encontra presente na Constituição Federal, como por exemplo, no caso do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados):

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
IV - produtos industrializados;
§ 3º O imposto previsto no inciso IV:
I - **será seletivo**, em função da essencialidade do produto; (BRASIL.
CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.
1988).

No caso em questão, a seletividade é um mecanismo jurídico que visa variar as alíquotas incidentes de acordo com o tributo que seja objeto da tributação. Essa seleção adotada leva em consideração a escolha de algum parâmetro para a realização de tal tributação. No caso do IPI, por exemplo, o critério de seleção em questão adotado é o da essencialidade do produto. Neste caso, o produto vai ser tributado de acordo com a essencialidade que o bem possui para a sociedade como um todo. Considera-se que os tributos que estão mais intimamente relacionados com a necessidade da população devem ser tributados com alíquotas menores do que os tributos que são mais supérfluos, razão pela qual as alíquotas com relação ao cigarro e à bebida alcoólica acabam sendo maior do que sobre fogões e geladeiras, por exemplo.

Nesse sentido, há uma preocupação não somente na obtenção de recursos por parte do Estado, mas também como meio de aplicação do princípio da capacidade contributiva, tendo em vista que os produtos essenciais são aqueles em que tanto as camadas mais pobres quanto as mais ricas precisam adquiri-lo, com a finalidade de possuírem uma vida digna, enquanto os bens mais supérfluos são aqueles que não necessitam ser adquiridos, de modo que as pessoas que os fazem possuem, de forma presumida, maior capacidade econômica para isso. Para reforçar tal entendimento, verificável é a posição de Paulsen (2017):

A seletividade se presta para a concretização do princípio da capacidade contributiva ao implicar tributação mais pesada de produtos ou serviços supérfluos e, portanto, acessíveis a pessoas com maior riqueza. Certo é, em regra, que os produtos essenciais são consumidos por toda a população e que os produtos supérfluos são consumidos apenas por aqueles que, já tendo satisfeito suas necessidades essenciais, dispõem de recursos adicionais para tanto. A essencialidade do produto, portanto, realmente constitui critério para diferenciação das alíquotas que acaba implicando homenagem ao princípio da capacidade contributiva. (PAULSEN, 2017, p. 161).

Além disso, outra situação presente no princípio da seletividade é que ele pode ter um objetivo econômico e social, com o objetivo de incentivar ou desestimular a compra de determinado produto, pois, quando se diminui a alíquota de tributação dos impostos, a tendência é que o preço final ao consumidor diminua para que as pessoas possam efetuar

a compra. Como exemplo, podemos citar o desconto que o governo faz para reduzir o IPI dos carros populares, com finalidade de estimular a compra do mesmo. Como outro exemplo, podemos citar o caso do cigarro, em que o governo aumenta as alíquotas, aumentando o preço no consumidor final, com a finalidade de desestimular a compra por parte dos contribuintes, por razões de saúde pública.

Verifica-se que, além de ser um critério de tributação elencado pelo constituinte, a seletividade também atua como um parâmetro norteador de outros princípios, principalmente o da capacidade contributiva, tendo uma função tanto fiscal quanto extrafiscal. Na Constituição Federal, o princípio da seletividade está presente não somente no IPI, mas também no IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano, no art. 156, §1º, II), no ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços, no art. 155, §2º, III), e no IPVA (Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores, no art. 155, §6º, II, com redação dada pela EC 42/2003).

4 - JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NO BRASIL

4.1 - PRINCÍPIOS DE JOHN RAWLS E OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios de justiça distributiva elencados por John Rawls demonstram claramente que é possível legitimar as desigualdades sociais. Entretanto, uma questão que tem sido levada em consideração diz respeito ao valor excessivo de desigualdade entre as pessoas. Uma das formas de fazer com que essa desigualdade social seja reduzida seria a tributação. O Estado possui um papel importante no que diz respeito à redução das desigualdades, e suas ações são determinantes para que haja o respeito para com os princípios de John Rawls.

O primeiro princípio de John Rawls, da liberdade, leva em consideração a necessidade que o Estado possui de garantir as liberdades, tanto negativas, quanto positivas, para os indivíduos. Assim, o Estado não deve se omitir do dever de garantir ao indivíduo a liberdade para que este realize suas ações. E o respeito aos princípios tributários são uma ferramenta que podem auxiliar de melhor forma a realizar tal princípio, uma vez que ao estabelecer o princípio da capacidade contributiva como parâmetro de tributação, por exemplo, nenhum direito fundamental do contribuinte seria violado, de modo que o contribuinte possa garantir melhor as suas escolhas.

O segundo princípio de John Rawls, da diferença, é de fundamental importância para que possamos entender a melhor forma de combater a desigualdade social. Nesse

sentido, a legitimação da desigualdade social está condicionada à distribuição de vantagens, devendo dar a possibilidade de que todas as pessoas possam ter acesso a cargos e empregos na sociedade. Do ponto de vista tributário, é necessário entender que os princípios tributários podem contribuir para a atuação deste princípio de John Rawls. O princípio da progressividade seria um claro exemplo disso. Ao tributar as pessoas com maiores rendas, por exemplo, e deixando de tributar as com renda menor, há o objetivo de reduzir as desigualdades sociais. O princípio da capacidade contributiva também seria de grande auxílio neste ponto, uma vez que somente aqueles que podem pagar, pagariam.

Outra questão elencada diz respeito ao princípio da igualdade. As duas vertentes da igualdade, tanto formal, quanto material, são importantes para a adoção dos princípios elencados por John Rawls. Não é possível que a pessoa exerça a sua liberdade sem que haja igualdade de oportunidades. Para que o indivíduo possa ter a oportunidade de qual caminho escolher, ele deverá estar em uma posição de igualdade para com os demais, sendo que o governo não poderá se omitir de realizar o que for necessário para isso. Além disso, é necessário perceber também que, embora as desigualdades sociais sejam legítimas, é necessário também que toda a sociedade possa se beneficiar da desigualdade social existente, de modo a fortalecer a isonomia entre todos.

4.2 - JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NO BRASIL: UM OLHAR ATRAVÉS DA TRIBUTAÇÃO

No Brasil, a desigualdade social é um tema muito presente e fortemente estudado. Doutrinadores, ao longo da história, estudiosos, pesquisadores e também governantes, estudaram quais seriam as formas pelas quais se dariam a resolução destes problemas. Uma das formas pelas quais diversos estudiosos elencaram seriam através da tributação progressiva da renda. Entretanto, no caso do imposto de renda, percebe-se que a atuação prática da progressividade, no Brasil, não tem sido muito eficiente do ponto de vista prático. Isso porque, além de outras questões a serem elencadas, o Estado, ao utilizar desta, tributa de forma bem mais branda os detentores das maiores porcentagens de renda, deixando a classe média e baixa com a maior porcentagem de suas rendas sendo arrecadadas por tributos. Isso compromete também o princípio do Estado Social. Dessa forma, interessante se torna o posicionamento de Ricardo Lodi Ribeiro (2015):

(...) é inevitável reconhecer que em uma sociedade marcada por profundas desigualdades sociais como a nossa, maior importância ainda é conferida à progressividade que, em vários impostos, notadamente no imposto de renda, traduz-se no instrumento mais adequado à aplicação

do princípio da capacidade contributiva, baseando-se na solidariedade e na justiça social. É que a proporcionalidade, embora revele manifestação da capacidade contributiva, uma vez que não adota um valor fixo na tributação, se traduz num instrumento bastante tímido na distribuição de rendas, limitando-se a garantir a igualdade dos cidadãos perante a lei, o que no Estado Social revela-se insuficiente. (RIBEIRO, 2015, p. 29).

As faixas de tributação elencadas no Imposto Sobre a Renda revelam-se extremamente condizentes com o posicionamento adotado. A alíquota máxima, ou seja, 27,5%, encontra-se, de alguma forma, desvinculada de um parâmetro norteador de justiça tributária, uma vez que tributa a classe média e os grandes detentores de renda da mesma forma. Isso significa uma punição da classe média em face dos grandes detentores de renda, sobretudo porque, conforme mencionado anteriormente, uma pequena parte dos contribuintes detêm grande parte da renda existente, gerando forte desigualdade. Também é necessário demonstrar que, de acordo com Ribeiro (2015), que, ao citar Piketty, relata que “uma vez constituído, o capital se reproduz sozinho, mais rápido do que cresce a produção”. Portanto, pode-se dizer também que estes indivíduos são detidos de uma vantagem sobre diversos brasileiros, inclusive os que compõem a classe média do Brasil. São um grupo seletivo diante de uma sociedade com uma quantidade menor de recursos financeiros, algumas próximas até do mínimo existencial. Assim, salutar é concluir que tais grupos detêm determinadas características que os diferenciam dos demais, ou, porque não, talentos, razão pela qual necessita-se observar o parâmetro de justiça distributiva de Rawls.

Outro fator que deve levar em consideração é o de que a tributação tem sido encarada pela população brasileira como elevada. Entretanto, se analisarmos a tributação levando-se em conta os países signatários da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico), organização pela qual o Brasil tem solicitado a sua adesão desde 2017, a tributação no Brasil poderá ser coincidente com a média dos países que compõem o bloco. Entretanto, a maior questão que faz com que o Brasil se torne diferente de diversos países que compõem o bloco (principalmente dos que são considerados desenvolvidos), ocorre que nestes a tributação recai muito mais sobre a renda do que sobre o consumo, enquanto no Brasil, bem como nos países integrantes do bloco considerados em desenvolvimento, tributa-se muito mais o consumo.

Essa prática de tributação com relação ao consumo acaba por estar muito mais próxima de uma igualdade formal do que de uma igualdade material. Não importa qual seja a renda da pessoa, onde ela vive, a sua profissão: a regra será sempre a mesma. Se

uma pessoa realiza a compra de determinado produto, ela vai ser tributada em uma alíquota fixa e ponto final. Embora esta tributação possa ser vista como justa, tendo em vista que todas as pessoas passariam a ser tributadas da mesma forma, sem distinções, quando se estabelece esta contribuição de forma majoritária, o resultado prático é a ineficácia, por parte do Estado, de reduzir as desigualdades sociais. Isso porque a tributação sobre o consumo apenas retira, tanto dos que possuem uma pequena renda, quanto dos que possuem uma renda maior, o mesmo valor do produto, que está embutido no preço da compra. Esta dinâmica de tributação faz com que a atuação estatal acabe ficando mais próxima do princípio da tributação “per capita” do que da capacidade contributiva. Nesta circunstância, a maior parte da tributação é voltada apenas para que o Estado acabe captando recursos, não reduzindo desigualdades, conforme se verifica na fala de Ricardo Lodi Ribeiro (2015):

“Deste modo, a tributação sobre o consumo atende muito mais aos interesses de arrecadação do Estado, a partir da perspectiva liberal de neutralidade e de eficiência econômica, do que à ideia de justiça fiscal, de combate à desigualdade ou de fortalecimento do Estado Social”. (RIBEIRO, 2015, p. 15).

Diferentemente da tributação sobre o consumo, a tributação sobre a renda seria mais condizente com o combate às desigualdades sociais, bem como com a capacidade contributiva, pois leva em consideração a renda auferida pelo indivíduo. Ou seja, o problema maior não se encontra na carga tributária em si, mas sobretudo na sua forma de distribuição perante a sociedade: privilegiar a renda e o patrimônio ao invés do consumo seria muito mais justo do ponto de vista tributário, uma vez que, através destas formas é possível identificar, por critérios técnicos, as pessoas que possuem maior renda. Entretanto, é necessário que o Brasil aja com firmeza nessa direção, com o intuito de reduzir as desigualdades, sendo necessário também conscientizar a população de que isso é importante, tendo em vista sobretudo que este é um país em que a concentração de renda é um fator realmente presente, conforme relata Ricardo Lodi Ribeiro (2015):

(...) entre a tributação confiscatória, vedada constitucionalmente, e, no extremo oposto, a adoção de uma progressividade limitada à classe média como temos hoje, há um grande espaço de ação do legislador para a implementação de um modelo efetivamente progressivo, que possa tributar de maneira mais intensa as grandes rendas, inclusive as obtidas por meio de lucros e dividendos, desonerando os assalariados e, abrindo espaço para o alívio fiscal na tributação sobre o consumo. (RIBEIRO, 2015, p. 22).

É importante enfatizar que uma substituição gradual de uma tributação sobre o consumo para uma tributação sobre a renda seria vista como um meio não somente de redistribuir renda, mas também de garantir maior igualdade material, tendo em vista que, um custo menor para o consumo torna acessível, inclusive para a população mais pobre, uma maior facilidade para com os bens, inclusive alimentícios e essenciais para que se possa ter uma vida digna, ainda que, pelo princípio da seletividade, estes bens sejam menos prejudicados.

A progressividade demonstra-se como um meio adequado para reduzir a desigualdade social, sendo defendida pelo próprio Rawls, conforme demonstra-se do relato de Ricardo Lodi Ribeiro (2015):

(...) a progressividade, hoje, não mais deve ser extraída de uma visão utilitarista de igual sacrifício, mas como importante instrumento de redistribuição de rendas no Estado Social, o que é reconhecido até mesmo por pensadores liberais menos ortodoxos, como o próprio John Rawls, que, embora defendesse a proporcionalidade como um dos princípios da justiça como equidade, considerando ser essa modalidade de tributação a mais adequada ao estímulo da produção, reconheceu também que, nos sistemas tributários de países em que haja maior desigualdade social, a progressividade dos impostos sobre a renda é medida exigida pelos princípios da liberdade, da igualdade equitativa de oportunidades e da diferença (RIBEIRO, 2015, p. 19).

Deve-se levar em conta que a tributação sobre a renda não garante, por si só, o fim da desigualdade social. É importante que haja um importante papel da coletividade no sentido de garantir um melhor desenvolvimento para seus cidadãos, principalmente os de classe menos favorecidas. Rawls encontra na progressividade um importante meio para a aplicação da justiça tributária. Entretanto, é relevante entender que, como o pagamento de tributos possui uma resistência perante a população, principalmente com relação aos bens mais pessoais, como por exemplo a renda, as pessoas que possuem uma renda maior podem não possuir o interesse em contribuir com a coletividade para que o imposto seja pago e que tal transferência seja realizada. Assim, cabe ao Estado, realizar tal descentralização de recursos entre os cidadãos, de modo a permitir maior desenvolvimento do país. Ricardo Lodi Ribeiro (2015), cita uma passagem de Piketty, que ao alertar que “o imposto não é nem bom nem ruim em si: tudo depende da maneira como ele é arrecadado e do que se faz com ele”. Deve-se levar em consideração que a tributação como um todo é fundamental para a existência do Estado, bem como para que este assumam suas funções, sendo uma delas a redução das desigualdades sociais. Assim sendo, é fundamental que o mesmo trabalhe com o intuito de realizar a tributação através

de mecanismos que atinjam tal finalidade, conforme o posicionamento de Ricardo Lodi Ribeiro (2015):

“O combate às desigualdades sociais pela via da tributação se dá não só pela redistribuição de renda, através da introdução de prestações positivas aos mais pobres, a partir de recursos orçamentários obtidos por meio da tributação dos mais ricos, mas ainda pela distribuição de rendas, que não tem propriamente o conteúdo distributivo, mas baseia-se apenas nas receitas e na ideia de divisão justa do ônus fiscal pela capacidade contributiva, por meio da progressividade e da tributação sobre as grandes riquezas, a fim de evitar a concentração de renda. Deste modo, independentemente das prestações estatais positivas a serem financiadas pelas receitas públicas, a tributação das altas rendas e patrimônios constitui uma forma de fazer dos ricos um pouco menos ricos, o que acaba por assegurar uma maior igualdade social já que esses recursos são destinados a outros segmentos sociais” (RIBEIRO, 2015, p. 7/8).

Neste passo, deve-se observar que, embora haja a legitimidade das desigualdades sociais previstas por Rawls, o excesso das mesmas deve ser combatido pelo Estado, de modo que as outras camadas da sociedade possam usufruir de uma maior redistribuição de renda, acompanhada de uma melhoria estatal quanto aos direitos de ordem coletiva, tais como saúde, educação, saneamento básico, etc. Entretanto, é fundamental que se busquem meios de tributação de modo a fazer com que os que possuem uma renda mais elevada possam ser tributados no caso. Outra forma de solucionar tal problema seria a instituição de impostos específicos para estas classes, dentre eles o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), que será analisado a seguir.

4.2.1 - O imposto sobre grandes fortunas (IGF)

Uma forma que tem sido muito discutida com o intuito de reduzir as desigualdades regionais seria a instituição, por parte do Estado, do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). A instituição deste tributo está prevista na Constituição Federal, conforme se estabelece:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar. (BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**, 1988).

É importante verificar que, embora tal imposto tenha previsão constitucional, ele nunca foi instituído. A introdução desta lei complementar seria fundamental para que ocorresse uma maior forma de redução de desigualdade, tendo em vista que o Estado

poderia, a partir de tal instituição, fixar uma limitação aos valores exorbitantes de lucro, sem prejudicar os princípios constitucionais da livre iniciativa e da propriedade privada. Entretanto, é necessário observar que a introdução de uma lei no ordenamento jurídico não leva em consideração somente questões técnicas de redução de desigualdade social, mas sobretudo políticas e econômicas, conforme relata Ricardo Lodi Ribeiro (2015):

“O grande problema para a instituição da tributação sobre grandes fortunas em nosso país não é de ordem normativa. Como se viu, basta uma lei complementar para instituí-lo. Mas de ordem política e econômica. Sob o primeiro aspecto, é preciso superar a resistência dos muito ricos à sua instituição, e a influência que estes exercem sobre o Congresso Nacional. Quanto ao segundo aspecto, já identificado por Piketty, é o risco de que as grandes fortunas se mudem para outros países que não adotem a tributação sobre os grandes capitais, o que acabaria por comprometer o desenvolvimento econômico” (RIBEIRO, 2015, p. 27/28).

Dessa forma, é relevante saber que grupos empresariais pressionam o Congresso Nacional para que legisle sobre seus interesses. Além disso, é de se verificar que há uma situação de risco de saída dos investimentos no Brasil, tendo em vista o excesso de tributação das fortunas dos grandes capitais, para países em que esta tributação é inexistente. Esse realmente é um problema que deve ser solucionado. Entretanto, é de se entender que a tributação de tal capital, a depender da alíquota, não faria uma diferença tão grande no capital a ponto de que se realize uma fuga do país. Deve-se levar em conta também que uma substituição tributária que reduzisse os custos da tributação, sobretudo pelo consumo, daria maior incentivo às empresas para que estas possam investir no país, conforme relatado anteriormente, dando maior força ao capitalismo sem reduzir as desigualdades em um nível considerado adequado para a sociedade brasileira. A redução de tributação sobre o consumo acabaria tornando mais fácil o acesso a diversos produtos, o que provavelmente aqueceria melhor a economia, gerando maior empregabilidade e maiores níveis de concorrência, possibilitando maior escolha para o consumidor.

O Imposto Sobre Grandes Fortunas se apresenta, assim, como uma alternativa viável para gerar maior igualdade do ponto de vista da capacidade contributiva, uma vez que somente seriam tributados aqueles que realmente teriam tais fortunas. Além disso, com uma maior redistribuição de renda, a justiça distributiva de John Rawls seria vista como um meio de aplicação de igualdade material em um princípio de justiça, tendo em vista que a redistribuição de renda acabaria gerando para maiores setores da sociedade

uma maior igualdade de oportunidades. Entretanto, tal mudança não seria dada de forma imediata, mas gradativa, para garantir a estabilidade econômica da sociedade.

4.2.2 - Importância do Estado na redução de desigualdade social

O Estado é composto por todas as pessoas que compõem a coletividade, incluindo as físicas e jurídicas. A partir disso, é notável concluir que este é o único que possui uma força maior que a destas pessoas. Assim, é importante que o mesmo atente o seu olhar para corrigir os excessos de desigualdade social presentes na sociedade. É importante que no Brasil exista políticas estatais no intuito de promover a redução das desigualdades sociais.

Uma das formas pelas quais o Estado deveria realizar a redução de desigualdades sociais seria através da tributação dos indivíduos com maior renda, conforme já mencionado. Entretanto, percebemos os entraves mencionados a este respeito, como por exemplo a fuga de capital do Brasil para o exterior, bem como da resistência dos integrantes destas classes no Parlamento para que esta lei possa ser efetivada. Porém, é importante notar que um dos fatores mais importantes para que se realize a tributação é a conscientização da população a respeito da importância da tributação com a finalidade de reduzir a desigualdade social. A progressividade, como foi demonstrada, é um importante mecanismo demonstrado, por doutrinadores como John Rawls e Humberto Ávila, como um importante mecanismo para a redução das desigualdades sociais, estando prevista principalmente na Constituição Federal, para alguns tributos, sobretudo no Imposto de Renda. A tributação sobre as grandes fortunas também é uma forma de poder reduzir as desigualdades sociais, defendida por importantes doutrinadores, como Ricardo Lodi Ribeiro. A questão maior que se enquadra é sobretudo nos problemas a serem enfrentados para que isso se solucione.

A conscientização da população é, sem dúvida, o fator mais importante para que se inicie o enfrentamento do problema. Grande parte da população brasileira acredita que a carga tributária é elevada, mas muitos não sabem que ela não é elevada para as pessoas com renda mais altas. Acredito que, além da própria população, o Estado deve fazer com que estas informações cheguem à população, criando mecanismos que permitam tal atividade. Esta conscientização não vai na contramão do que estabeleceu Rawls a respeito do princípio da liberdade, mas, pelo contrário, é um meio para que tal finalidade seja alcançada. Pois, a partir de maior conhecimento da população para com a desigualdade na renda, é possível haver maior pressão popular, inclusive no Parlamento, para que leis

que intensifiquem a progressividade sejam criadas e impostos sobre grandes capitais sejam instituídos.

É interessante relatar também que o Estado, ao estabelecer medidas que reduzam a igualdade social, não deve ser visto como inimigo do capitalismo, mas pelo contrário, como um ente responsável por sustentar o mesmo, bem como a própria livre iniciativa, pois, em um país onde a desigualdade social seja extremamente acentuada, e se alongue ao longo dos anos, a concentração de renda pode se tornar inclusive inimiga da própria produção. Pois, ainda que, de acordo com o segundo princípio de Rawls, as desigualdades sociais sejam legítimas, a segunda parte da regra deve ser observada. Deve ser dada oportunidades a todos para que haja um comportamento igualitário. Na sociedade em que vivemos, é muito difícil imaginarmos que o indivíduo com maior renda possuiria a iniciativa de realizar essa redução, pois, conforme verificamos, o indivíduo, por si só, não trabalhará para ficar com menos renda do que possui, e, mesmo que assim o fizesse, não teria o condão de reduzir, por si só, a desigualdade social do ponto de vista coletivo. Assim, é dever do Estado assumir este papel.

Outra questão importante que deve ser levada em consideração para o Estado diz respeito às questões relacionadas à possível fuga do capital brasileiro para outros países, de modo que nossa economia possa ficar comprometida. É importante que o Estado atue, juntamente com a comunidade internacional, no sentido de trabalhar para que esta medida de tributação maior da renda seja encarada globalmente pela população, de modo que todos os países passem a adotar tal técnica e que a desigualdade seja reduzida em âmbito global, pois, assim, a sociedade possa continuar caminhando, conforme relata Ricardo Lodi Ribeiro (2015):

Embora a tributação em escala global sobre os grandes capitais seja uma proposta que nos pareça um tanto utópica em razão do atual grau de integração entre os Estados nacionais, a taxação das grandes fortunas por cada um deles, é medida que pode trazer resultados muito positivos, não só em termos arrecadatórios, mas também distributivos (...) (RIBEIRO, 2015, p. 29).

A taxação de grandes fortunas em âmbito global pode significar um verdadeiro avanço do ponto de vista tributário, levando em consideração que seria impossível, neste caso, a fuga de capital de países, causando uma igualdade do ponto de vista global, entre todos os Estados. Isso faria com que os princípios de justiça distributiva de Rawls pudessem ser melhores vistos em um nível internacional, ultrapassando fronteiras continentais. Entretanto, devemos pensar que a possibilidade disso ocorrer ainda é

remota, tendo em vista a soberania nacional de cada país, de modo que a luta para mudar essa realidade, em âmbito interno, se torna mais eficaz no momento atual. A conscientização da coletividade, bem como dos membros de poder no Congresso Nacional, seria um marco na luta pela justiça distributiva. Além disso, uma reforma gradativa da mudança de foco da tributação, do consumo para a renda, poderia contribuir melhor para um melhor desenvolvimento do país.

5- CONCLUSÃO

A justiça distributiva a partir da tributação é, realmente, algo muito mais complexo do que se pode imaginar. Embora amplamente estudada e reconhecida por diversas pessoas, ela nunca foi completamente resolvida. Muitas teorias foram criadas com o intuito de resolver essa situação que se estende até os nossos dias. John Rawls foi um dos doutrinadores que se atentou para isso, analisando melhores formas de estabelecer justiça distributiva e adotando seus dois princípios básicos. O princípio da liberdade demonstra que o indivíduo é mais do que um ser que não deve ser prejudicado pelo Estado, mas que necessita da atuação deste para que possa escolher seu próprio caminho. E vemos ausência de atuação do Estado no que diz respeito a isso. É muito comum o indivíduo tomar suas decisões, não porque pretende, mas sobretudo porque não houve políticas públicas estatais suficientes para retirá-lo dessa situação. Espera-se que haja, daqui para frente, uma nova avaliação disso por parte do Estado.

O princípio da diferença é fundamental para destacarmos a ideia de Rawls, principalmente pelo fato de que este, na contramão de muitos doutrinadores, assume ser legítimas as desigualdades sociais. Uma interpretação superficial desta análise pode causar a impressão de que o posicionamento de Rawls é no sentido de que o Estado deveria largar mão de todas as atividades sociais, deixando-a para a livre iniciativa. Entretanto, quando Rawls relata que as desigualdades sociais devem elencar oportunidades acessíveis a todos, várias pessoas podem acreditar que Rawls quer uma sociedade com economia planificada e sem distinções das classes sociais, ou seja, com uma lógica de retirada do capitalismo. Mas não é o que ocorre no caso em questão, mas justamente o oposto: ele legitima tais desigualdades. Assim, o Liberalismo defendido por Rawls demonstra, ao mesmo tempo, uma preocupação com a livre iniciativa, bem como com o lado social, demonstrando que estes princípios não são antagônicos. Além disso, é interessante notar que os princípios constitucionais devem ser levados em consideração,

embora as medidas necessárias para a realização da aplicação de tais princípios esteja um pouco longe de serem concretizadas.

Os princípios constitucionais, conforme demonstrado, são um grande mecanismo para aplicação da justiça distributiva de John Rawls, de modo a reduzir as desigualdades. O princípio fundamental que deve-se levar em consideração é o da igualdade, tendo em vista a importância do seu estudo a fim de realizar maior justiça distributiva. A igualdade material (ou isonomia) acaba sendo um mecanismo de aplicação de justiça certamente eficiente, uma vez que considera os iguais, e também os desiguais, na medida de sua desigualdade, não permitindo privilégios legais por parte dos indivíduos. Assim, é importante verificar que, no Brasil, a prática de justiça distributiva visa, sobretudo, realizar um tratamento isonômico maior entre os desiguais.

A capacidade contributiva, conforme demonstrada, é realmente uma forma responsável de realizar justiça tributária, bem como reduzir as desigualdades existentes, uma vez que a tributação somente seria dada às pessoas que realmente tivessem condição de fazê-la, priorizando sobretudo o mínimo existencial. Entretanto, é necessário entender que apenas isso não é necessário para reduzir a desigualdade. No caso do imposto de renda, o fato de uma pessoa não necessitar pagá-lo devido ao fato de ela não possuir um salário mais alto não é um privilégio para a pessoa, mas sobretudo um incômodo, pelo fato de esta não ter conseguido se ascender financeiramente para possuir tal capacidade. A redução das desigualdades sociais representaria sem dúvida, em um aumento da capacidade contributiva.

A progressividade é uma forma inteligente de atuação do Estado na tentativa de reduzir as desigualdades sociais, pois apresenta-se como uma técnica eficiente de forte potencial arrecadatório e de justiça tributária. Entretanto, no Brasil, é necessária uma aplicação mais intensa de tal princípio para que tal redução das desigualdades seja concretizada. Embora a progressividade se encontre presente na aplicação dos impostos, este se mostra de forma tímida. Assim, o Estado deve trabalhar no sentido de verificar melhores formas de aplicação da progressividade, com o objetivo de realizar maior justiça distributiva.

É importante também levar em consideração que a existência de alguns princípios norteadores, tais como o da seletividade, do estado social e da vedação ao confisco, fortificam a ideia de justiça tributária, pois, ao serem aplicados juntamente com princípios previstos na Constituição, tais como o da capacidade contributiva, permitem uma melhor aplicação do liberalismo igualitário de John Rawls. Essa integração serve, não somente

para realizar uma tributação mais justa, mas sobretudo para que a sociedade possua, tanto agora quanto futuramente, garantias individuais tributárias, cumprindo assim os ideais de igualdade constitucional, bem como da liberdade de John Rawls.

Entretanto, verifica-se que, no Brasil, a aplicação dos princípios de justiça de John Rawls ainda é tímida e a redução das desigualdades sociais ainda é um tema que não tem sido uma das principais prioridades do Estado. A conduta exercida pelo Estado demonstra claramente que a preocupação maior encontra-se na captação de recursos do que na redução das desigualdades. Um exemplo demonstrado neste artigo foi a prioridade dada ao Estado na tributação sobre o consumo do que sobre a renda, onde as pessoas com diferentes parâmetros de renda, são da mesma forma tributada. Essa interpretação do Estado, além de não contribuir para a redução da desigualdade social, também demonstra ineficácia do Estado em contribuir para a fiel aplicação dos próprios princípios elencados na própria legislação tributária e na Constituição Federal.

Conforme demonstrado, uma melhor justiça distributiva seria aplicada se o Estado assumir o papel de realizar essas ações. Entretanto, verificamos que por questões econômicas e políticas isso não acontece. Mas é importante entender que a redução das desigualdades sociais é necessária para a manutenção do próprio capitalismo, pois, havendo uma maior ignorância a respeito da justiça tributária, a população mais pobre, que possui a sua maior parte de sua renda comprometida, pode ser atingida, futuramente, em seu mínimo existencial. Assim, é necessário que haja um maior olhar a respeito do liberalismo igualitário. É necessário que o Estado se atente para isso, de modo que haja uma maior conscientização da própria coletividade, com o objetivo de reduzir as desigualdades sociais, sem romper com a livre iniciativa. É necessário que a sociedade pressione os membros do Congresso Nacional, bem como do Poder Executivo, para que haja uma quebra de paradigma nesse sentido. Grande parte da população brasileira se encontra em rendas próximas ao salário mínimo. A tributação realmente é pesada para eles, mas não são para os ricos. Embora se saiba que há o risco de fuga de capital para outros países, é necessário que demos o primeiro passo, para que haja uma política global voltada para a resolução deste problema. Ainda temos diversas pessoas em nosso país vivendo em locais precários, não possuindo nem saneamento básico. Isso confronta nitidamente com os dois princípios elencados por John Rawls, pois, além de haver falta de liberdade positiva do Estado para com o indivíduo, não há acesso a oportunidades para pessoas que moram nessas áreas. É crucial a atuação firme do Estado com este objetivo, utilizando mecanismos que realmente façam diferença do ponto de vista da tributação,

tais como a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas e a aplicação mais agressiva do princípio da progressividade, ainda que de forma gradativa.

A partir do momento em que nós, sociedade, tivermos um redirecionamento maior acerca dos princípios constitucionais tributários, será possível uma maior visão a respeito do cumprimento dos princípios de John Rawls. Embora as desigualdades sociais sejam legítimas e ocorram dentro da sociedade, elas, no momento, não traduzem em cargos e empregos acessíveis a todos. Essa é a realidade. Assim sendo, como o Estado não está cumprindo o seu papel, cabe a nós, sociedade, o pressionarmos para isso. Estas atitudes são necessárias não somente para reduzir a desigualdade, mas para garantir também o caminhar da própria humanidade.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria da Igualdade Tributária**. 1ª edição. Malheiros, 2009.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Institui o Código Tributário Nacional. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, 27 out. 1966. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 12 de janeiro de 2020.

CASALINO, Vinícius. **Teoria Geral e direito constitucional tributário; Curso de direito tributário e processo tributário. Volume I**. Revista dos Tribunais, 2012.

COLARES, Laís Gramacho. **O princípio geral da progressividade no sistema tributário nacional**. Revista das Finanças Públicas, v. 6, n. 7, 2018. Disponível em <<https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/36117/26816>>. Acesso em 05/01/2020.

GARGARELA, Roberto. **As teorias da justiça depois de Rawls**. Um breve manual de filosofia política. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

GASSEN, Valcir. D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales. PAULINO, Sandra Regina da F. **Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos**. Revista Sequência. 2013. N. 66, p. 213-234. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/seq/n66/09.pdf>>. Acesso em 04/01/2020.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo** – 8ª edição. São Paulo: Saraiva, 2017.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1500, de 29 de outubro de 2014**. Dispõe sobre normas gerais de tributação relativas ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 30 out. 2014. Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=57670>>. Acesso em 05/02/2020.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Piketty e a reforma tributária igualitária no Brasil**. Revista das Finanças Públicas, v. 3, n. 3, 2015. Disponível em <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/15587/11798>>. Acesso em 21/03/2020.

TIPKE, Klaus. YAMASHITA, Douglas. **Justiça Fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva**. Malheiros, 2002.