

JUSTIÇA COMO EQUIDADE E POLÍTICA FISCAL NO BRASIL

JUSTICE AS EQUITY AND TAX POLICY IN BRAZIL

Maurício Soares de Sousa Nogueira
mauricio@rradvocacia.com.br

Jussara Maria Moreno Jacintho
j.jacintho@uol.com.br

Recebido: 29-11-2017
Aprovado: 2-6-2019

SUMÁRIO: 1 Introdução. 2 Por que devemos prezar a igualdade fiscal? 2. 1 Igualdade fiscal, capacidade contributiva e redistribuição de renda. 3 Desigualdade tributária no Brasil. 3.1 Tributação sobre consumo e regressividade. 4 John Rawls: a ideia de justiça como equidade. 4.1 Justiça fiscal como equidade, progressividade e diminuição substancial das desigualdades. 4.2 Entraves para a necessária justiça fiscal como equidade no Brasil. 4.3 Caminhos para uma justiça fiscal como equidade no Brasil. 5 Considerações finais. 6 Referências.

Resumo:

O presente trabalho acadêmico parte da premissa de que o sistema tributário será justo apenas se houver equilíbrio entre impostos diretos e indiretos, bem como se houver harmonia entre princípios e valores. O objetivo é analisar se a ideia de justiça como equidade difundida por John Rawls pode servir como premissa para a política fiscal brasileira. O método utilizado será o analítico, tomando como referencial a produção acadêmica sobre o assunto, mais especificamente obras de Ricardo Lobo Torres, Ronald Dworkin e John Rawls. Destarte, a primeira parte do trabalho trará uma breve análise sobre o princípio da igualdade, principalmente no que tange a sua função de

Abstract:

The present paper starts from the ideia that the tax system will be fair only if there is a balance between direct and indirect taxes, as well as if there is harmony between principles and values. The aim is to elaborate a conception of fiscal justice in Brazil based on the idea of justice as equity spread by John Rawls. It will be used the analytical method, taking as reference the academic production on the subject, more specifically works by Ricardo Lobo Torres, Ronald Dworkin and John Rawls. Thus, the first part of the paper will provide a brief analysis of the principle of equality, especially as regards its role of legitimating the rule of law, as well as the importance of the concept

legitimação do próprio Estado de Direito, bem como sobre a importância do conceito de igualdade tributária no pensamento jurídico do Estado Social de Direito. Após a primeira etapa, será feita uma análise crítica de todo o sistema constitucional tributário brasileiro pós 1988, para concluir, afinal, que nossa política fiscal é injusta, por não haver equilíbrio entre impostos diretos e indiretos, e, principalmente, por não haver a necessária harmonia entre princípios e valores. Na última parte e na conclusão do trabalho, partindo das reflexões explicitadas ao longo do texto, serão apontados alguns caminhos para a justiça tributária no Brasil.

Palavras-chave:

Sistema tributário; igualdade; justiça como equidade.

of tax equality in the legal thinking of the Social State of Law. After the first stage, a critical analysis of the entire Brazilian post-1988 constitutional tax system will be done, to conclude, after all, that our fiscal policy is unfair, because there is no balance between direct and indirect taxes, and, mainly, because there is no harmony between principles and values. In the last part and in the conclusion, starting from the reflections explained throughout the text, some paths will be pointed out for a conception of tax justice in Brazil, based on John Rawls' idea of justice as fairness.

Keywords:

Tax system; equality; justice as equity.

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho acadêmico parte da premissa de que o sistema tributário será justo apenas se houver equilíbrio entre impostos diretos e indiretos, bem como se houver harmonia entre princípios e valores (TORRES, 1995). Assim, a pretensão perseguida é analisar se a ideia de justiça como equidade difundida por John Rawls pode servir como premissa para a política fiscal brasileira.

Destarte, a primeira parte deste trabalho trará uma breve análise sobre o princípio da igualdade, principalmente no que tange a sua função de legitimação do próprio Estado de Direito. Além disso, será demonstrada a importância do conceito de igualdade tributária no pensamento jurídico do Estado Social de Direito.

Após a primeira etapa, avalia-se a efetividade da Justiça Fiscal no Brasil, refletindo sobre a atual capacidade contributiva do contribuinte brasileiro. A ideia é analisar criticamente o sistema constitucional tributário brasileiro.

Na terceira parte, partindo da ideia de justiça como equidade, difundida por John Rawls, analisaremos se ela pode servir de premissa para a política fiscal brasileira, através de uma tributação mais progressiva, ou seja, através da taxaçoão sobre a propriedade e renda dos contribuintes com maior capacidade contributiva.

Neste sentido, será feita uma breve análise da não regulamentação do artigo da Constituição Federal (CF/88) que trata do Imposto sobre Grandes Fortunas, sob a perspectiva do consenso original, avaliando os prejuízos que esta não regulamentação acarreta.

Este artigo pretende ser, em certa medida, político, na medida em que se deseja identificar as resistências que uma concepção de justiça tributária mais equânime encontra face à predominância de uma tributação regressiva que interessa apenas aos mais ricos do país.

Mas, além dessa dimensão analítica, este trabalho também possui pretensões prescritivas: pretende-se apresentar uma ideia de justiça fiscal como equidade para o Brasil.

2. POR QUE DEVEMOS PREZAR A IGUALDADE FISCAL?

A justificativa para tratar de tributos sob o prisma da igualdade e na perspectiva da Filosofia do Direito é a de que “o imposto não é uma questão apenas técnica, mas eminentemente política e filosófica, e sem dúvida a mais importante de todas. Sem impostos, a sociedade não pode ter um destino comum e a ação coletiva é impossível” (PIKETTY, 2014, p. 480).

Neste sentido, é fundamental analisar a questão da tributação sob o prisma da igualdade, justamente para construir um caminho social comum, através da ação coletiva e objetivando a emancipação da humanidade.

A nossa Carta Magna de 1988 dispõe sobre o princípio da igualdade na cabeça do seu artigo 5º e em muitos outros dispositivos, o que demonstra a centralidade e a sua importância no nosso ordenamento jurídico.

Com relação especificamente ao nosso sistema tributário, a ideia aqui defendida é a de que igualdade e capacidade contributiva devem servir de base para a política fiscal do Brasil.

Neste sentido, o principal desafio quando se trata do princípio da igualdade é não o tornar letra morta no nosso sistema constitucional, justamente em função da sua generalidade e abertura conceitual. Além disso, é desafiante saber até que ponto as desigualdades são toleráveis, principalmente em um país tão desigual como o Brasil.

Portanto, a igualdade tributária deve estar no epicentro do pensamento jurídico no Estado social de Direito. Vale mencionar, por sua vez, que “O conceito de igualdade fiscal, vazio que é, recebe o seu conteúdo dos princípios constitucionais vinculados à ideia de justiça” (TORRES, 1995, p. 269).

Apesar de não de se confundirem, igualdade e justiça estão umbilicalmente ligadas. Por sua vez, em se tratando de política fiscal, não se pode falar em justiça sem se falar na distribuição proporcional das cargas fiscais (TORRES, 1995).

Além de necessitar que as cargas fiscais sejam distribuídas proporcionalmente, a política fiscal, para ser justa, deve ter uma função de redistribuição de riquezas. Neste aspecto, a política fiscal, através da arrecadação de tributos e dos gastos transparentes, pode servir para construir um caminho comum para toda a sociedade.

Sem impostos a sociedade não pode trilhar um caminho comum e, apesar das grandes mudanças ocorridas no século XX, o desafio primordial da nossa civilização continua o mesmo: fazer com que os contribuintes possam escolher soberana e democraticamente os recursos que desejam dedicar aos projetos comunitários mais nobres: educação, saúde, aposentadoria, desigualdade, emprego, desenvolvimento sustentável, etc. (PIKETTY, 2014).

Logo, é fundamental investir na elaboração de um sistema fiscal equânime que redistribua riquezas, a fim de trilhar o caminho que leva em direção ao ideal de igualdade que, como já vimos, é um dos objetivos fundamentais do nosso Estado Democrático Social de Direito.

Ocorre que desenvolver um programa justo de redistribuição de riquezas através do sistema tributário não é tarefa das mais fáceis. Na esteira desta perspectiva, com propriedade, Dworkin (2005, p. 309) nos revela:

Pois é impossível descobrir, mesmo em princípio, exatamente quais aspectos da situação econômica da pessoa decorrem de suas escolhas e quais derivam de vantagens ou desvantagens que não foram questões de escolha; e, mesmo que pudéssemos de-

terminar isso para algumas pessoas, individualmente seria impossível desenvolver um sistema tributário, para a nação como um todo, que deixasse intactos os primeiros aspectos e reparasse apenas os últimos.

Mesmo com a impossibilidade de se desenvolver um sistema tributário perfeito, é necessário tentar criar mecanismos fiscais que priorizem reparar as vantagens e desvantagens que não foram questão de escolha dos contribuintes.

Embora não haja solução simples que contemple o conjunto das individualidades, um caminho possível, ainda que detenha limitações, seria a implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Além disso, outro caminho seria a introdução da progressividade no Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD).¹

Mesmo com mecanismos como a taxação das grandes fortunas e das heranças, um programa de redistribuição de riquezas baseado no sistema tributário ainda teria suas imperfeições.

Fato é que, apesar de não saber qual o sistema tributário ideal para atingir o objetivo de igualdade encampado por nossa Carta Constitucional de 1988, devemos fazer um exercício de reexame e aprimoramento da nossa política fiscal. Afinal, como veremos de maneira mais aprofundada nos próximos tópicos, o nosso sistema tributário é ainda bastante regressivo e desigual.

Sobre a necessidade constante de reexame dos programas de redistribuição de renda, Dworkin (2005, p. 309) novamente nos revela que:

Não existe, portanto, um programa completamente justo de redistribuição. Devemos nos contentar com escolher os programas que mais nos aproximam do complexo e inatingível ideal de igualdade, e estar constantemente prontos a reexaminar a escolha quando novas provas ou novos programas forem propostos.

Informações tornadas públicas pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (BRASIL, 2015), a partir da disponibilização da base de dados “Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda das Pessoas Físicas”, reforçam ainda mais a necessidade do reexame da nossa política fiscal, principalmente quando o Instituto de Estudos Socioeconômicos (INESC) e outros institutos propõem novos programas de tributação e redistribuição (SALVADOR, 2016), como veremos nos próximos tópicos.

2.1. IGUALDADE FISCAL, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E REDISTRIBUIÇÃO DE RENDA

Obviamente, esta nova concepção de justiça fiscal brasileira deve ter como parâmetro as limitações ao poder de tributar dispostas na nossa carta cidadã. Não fugindo à regra

1 “A implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto na Constituição e não regulamentado até hoje, pode ser uma oportunidade para a prática da justiça tributária, aplicando corretamente o princípio constitucional da capacidade contributiva, onerando o patrimônio dos mais ricos no país. De forma complementar ao IGF, deve ser introduzida a progressividade no Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), adotando-se, a exemplo do IR, uma faixa de isenção e uma tabela progressiva de contribuição, conforme o valor do bem doado ou transmitido” (SALVADOR, 2016, p. 44).

das Constituições modernas, a Constituição de 88, principalmente no que diz respeito ao parágrafo primeiro do artigo 145², pressupõe a observância do poder econômico de cada contribuinte, para contribuir de acordo com suas possibilidades, resguardando sempre o mínimo existencial.

A atual crise do capitalismo brasileiro deixa em evidência o problema sistêmico do aumento acelerado da linha de pobreza. Surge daí a necessidade emergencial de buscar uma forma de buscar o ideal de igualdade através da redistribuição de renda pela adequação da nossa política fiscal.

Certo é que, mesmo com todas as limitações, um mecanismo mais abrangente de transferência como um imposto de renda negativo tende a ser mais justo que programas direcionados que oferecem determinados recursos aos que mais precisam (DWORKIN, 2005).

Além disso, diante da situação de grave crise por que passa o Brasil, consiste em ameaça à igualdade a ausência de tributação do patrimônio e da renda dos mais ricos, que ainda usufruem gratuitamente de serviços públicos que poderiam custear, como é o caso das universidades públicas.

É forçoso reconhecer que muitos economistas criticam a redistribuição de renda a partir da progressividade dos impostos. Sobre os problemas de uma taxaçoão progressiva, Dillard (1986) afirma:

Outro inconveniente da taxaçoão fortemente progressiva é o perigo de que possa repercutir desfavoravelmente sobre o incentivo ao investimento particular. O investimento particular é um processo que amiúde não se subordina ao cálculo racional. Depende em grau considerável do estado de confiança e de otimismo espontâneo da comunidade dos negócios. A taxaçoão fortemente progressiva é um elemento que tende a deprimir a confiança dos negócios e a inibir o otimismo espontâneo (DILLARD, p. 104).

A maneira de responder essas críticas é afirmar que, em longo prazo, um sistema tributário mais justo tornaria a economia mais próspera, o que geraria mais empregos e mais dinheiro para todos.

Neste sentido, “Se a política fiscal for usada como um instrumento deliberado para conseguir maior igualdade na distribuição das rendas, seu efeito sobre o aumento da propensão a consumir será, naturalmente, tanto maior” (KEYNES, 1996, p. 117).

Apesar da dificuldade de atingir a utopia da igualdade aqui apontada, é evidente que o Brasil está descumprindo suas exigências mais básicas. Um grande número de desempregados está sendo prejudicado dia após dia por uma sobrecarga de impostos indiretos como o Imposto sobre Circulaçoão de Mercadorias e Prestaçoão de Serviços (ICMS), que oneram mais ainda produtos alimentícios essenciais.

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

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuiçoão de melhoria, decorrente de obras públicas.

§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, respeitadas os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte” (BRASIL, 1988, art. 145).

Logo, “A igualdade de recursos exigiria mais, não menos redistribuição do que oferecemos agora” (DWORKIN, 2005, p. 310).³

Diante da escassez de recursos públicos, é imprescindível promover políticas públicas que efetivem os direitos sociais, sendo a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) mais uma das opções aqui apresentadas para incrementar seu financiamento.

Portanto, naquilo que implica a ideia de igualdade fiscal aqui apresentada, deve-se ter como premissa que “a igualdade estará comprometida se o sistema tributário não for justo em sua totalidade, com equilíbrio entre impostos diretos e indiretos e entre princípios e valores” (TORRES, 1995, p. 269).⁴

Por tudo que foi exposto até aqui, resta claro que em respeito ao metaprincípio da igualdade, algumas técnicas devem ser utilizadas para promover a justiça tributária, como é o caso da já mencionada capacidade contributiva, elemento bastante ligado à equidade.

Quando o princípio da capacidade contributiva não é respeitado de maneira satisfatória, o resultado é uma política fiscal regressiva, injusta e desigual. É o que será debatido na última parte desta pesquisa.

3. DESIGUALDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Depois de discutirmos a razão de termos que prezar a igualdade fiscal no Brasil, necessário se faz analisar a razão da nossa política fiscal ser considerada desigual e injusta, sempre na perspectiva da premissa adotada neste trabalho relacionada ao equilíbrio entre impostos diretos e indiretos.

Neste sentido, os casos mais graves relacionados à desigualdade da nossa política fiscal estão por trás da tributação indireta, da baixa tributação sobre o lucro e da baixa progressividade do Imposto de Renda (IR) no país.

Essa reorientação da tributação em favor do capital e dos mais ricos, com a diminuição da progressividade, repetiu-se em diferentes doses em quase todos os países desenvolvidos entre 1980 e 2010 e explica em parte o crescimento da desigualdade social do período (PIKETTY, SAEZ E ZUCMAN, 2013).

Tal reorientação atingiu o Brasil em cheio, tornando a política fiscal brasileira injusta, em razão de grande parte da arrecadação basear-se nos tributos indiretos, sem qualquer atenção à capacidade contributiva.

Este modelo fiscal que predomina no país deve ser revisado, principalmente em um contexto de crise como o atual. Com relação à perversão da tributação sobre o consumo no Brasil, Luchiezi e Maria (2010) nos revelam que:

3 “Os dados da Receita Federal revelam a gravidade da questão a ser enfrentada, pois do montante de R\$ 5,8 trilhões de patrimônio informados ao Fisco (não se considera aqui a sonegação), em 2013, 41,56% eram de propriedade de apenas 726.725 pessoas, com rendimentos acima de 40 salários mínimos. Isto é, 0,36% da população brasileira detém um patrimônio equivalente a 45,54% do PIB do Brasil e com baixíssima tributação. Considera-se, ainda, que essa concentração de renda e patrimônio está praticamente em cinco estados da federação: SP, RJ, MG, RS e PR, agravando ainda mais as desigualdades regionais do país” (SALVADOR, 2016, p. 43).

4 O critério utilizado para diferenciar os impostos diretos e indiretos neste trabalho é o da capacidade contributiva. Esse critério “aponta a relação entre a incidência tributária e a riqueza do contribuinte por ela atingida: se a expropriação se dá *diretamente*, o tributo é direto (exemplos: patrimônio, renda); caso a riqueza seja atingida de forma apenas *indireta*, o tributo é considerado ‘indireto’ (exemplos: consumo, transferência de bens)” (ANDRADE; BARROS, 2013, p. 268).

A forte incidência da tributação sobre o consumo é perversa opção da política econômica brasileira. Ela encarece os bens e serviços, comprimindo a demanda, com consequências negativas sobre a produção, a oferta de empregos e o crescimento econômico do País. Reduz a capacidade de consumo das famílias de rendas média e baixa (LUCHEZI; MARIA, p. 140).

Vemos, portanto, que a questão da tributação indireta no Brasil afeta toda a economia, atingindo principalmente a camada mais pobre da população quando faz aumentar o preço de bens de primeira necessidade.

3.1. TRIBUTAÇÃO SOBRE CONSUMO E REGRESSIVIDADE

Neste rumo, a tributação sobre o consumo, como praticada no país, implica desrespeito ao princípio da transparência e gera regressividade da carga tributária, na medida em que quem menos auferir renda, e conseqüentemente tiver uma parcela maior de comprometimento desta renda com o consumo, pagará mais impostos proporcionalmente que aquele mais abastado e de maior capacidade de poupança (PINTO, 2013).

A conclusão que se extrai é que, em razão da matriz tributária brasileira ser baseada nos tributos indiretos, os mais pobres são mais atingidos pela tributação do que os ricos, contrariando o § 1o do art. 145 da Constituição de 1988 que trata da capacidade contributiva (PINTO, 2013)⁵.

Ainda a respeito dos efeitos maléficos da tributação indireta no Brasil, necessário se faz analisar estudo publicado pela Secretaria da Receita Federal, apontando a prevalência dos tributos indiretos na arrecadação brasileira em 2014.

Assim, enquanto as pessoas jurídicas pagaram o equivalente a 109 bilhões de reais (5,9% do total) a título de Imposto de Renda, as pessoas físicas recolheram 25,7 bilhões (1,4% do total), ou seja, 4,2 vezes menos. Já o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual (ICMS, a cargo de empresas), foi o imposto que mais arrecadou, com o montante de 384,2 bilhões de reais (20,8% do total) (BRASIL, 2015).

Outra consequência nefasta da predominância da tributação indireta no Brasil é a ínfima tributação do patrimônio dos contribuintes brasileiros: somente 1,4% do PIB, o que equivale a 4,18% da arrecadação tributária realizada em 2011.

Neste aspecto, o Brasil segue na contramão dos principais países desenvolvidos, visto que em diversas nações os tributos sobre o patrimônio representam mais de 10% da arrecadação tributária, como, por exemplo, no Canadá (10%), no Japão (10,3%), na Coreia (11,8%), na Grã-Bretanha (11,9%) e nos EUA (12,15%) (OWENS, 2005).

Como se não bastasse, o Instituto de Estudos Socioeconômicos (INESC) destacou o impacto desta regressividade dos tributos nas desigualdades de gênero e raça, demonstrando que são as mulheres negras, sobretudo, as que arcam com o maior ônus do pagamento de tributos indiretos em relação aos homens brancos (SALVADOR, 2014).

5 Contudo, há quem defenda os impostos indiretos. Hume, em seu conhecido ensaio sobre impostos, defendeu com veemência a tributação indireta. De maneira conservadora, afirmou que os impostos sobre o consumo deveriam ser pesados e recolhidos de maneira forte para que o trabalhador não fosse capaz de custeá-los – mediante aumento da operosidade – sem aumentar o preço do seu trabalho (ENGELS, 2015).

A esta altura, resta claro que uma concepção normativa e apenas formal de igualdade não nos interessa. A ideia aqui defendida é a de que, para haver justiça fiscal, deve haver uma distribuição equitativa das cargas fiscais.

Um modelo formal e apenas normativo de igualdade acaba beneficiando e servindo aos interesses do homem branco, proprietário e cidadão. O metadireito da igualdade, que a princípio significa o tratamento igual perante a lei, deve também servir para reduzir substancialmente as desigualdades econômicas através dos direitos fundamentais sociais (FER-RAJOLI, 1999).

Ainda com relação à ínfima tributação do patrimônio dos contribuintes brasileiros, vale mencionar que, apesar da forte presença de latifúndios no Brasil, cobra-se um imposto irrisório sobre as propriedades rurais. Os dados da Receita Federal revelam que o Imposto Territorial Rural (ITR) teve uma arrecadação de 0,01% do PIB em 2014 (BRASIL, 2015).

Com relação ao Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU), apesar de a Constituição insistir no caráter progressivo deste tributo, o que tem acontecido na prática é o estabelecimento de alíquotas neutras na cobrança deste imposto (SILVEIRA, 2013).

Isso sem falar da não regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), que será tratada no próximo tópico.

Por fim, a não existência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os lucros e dividendos permite uma redução da base tributária do IR e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Tais rendimentos são tributados a 15% de forma exclusiva, não havendo necessidade de o contribuinte fazer qualquer ajuste na Declaração Anual do IR.

Resta claro, portanto, que não existe verdadeira equidade em nossa política fiscal. A predominância da tributação indireta representa uma barreira para a efetivação da justiça fiscal no Brasil.

Tanto os dados divulgados pela Receita Federal aqui apresentados quanto o entendimento dos autores citados permitem inferir que a política fiscal colocada em prática pelo Estado brasileiro é desigual e injusta. Isso porque não existe equilíbrio entre impostos diretos e indiretos.

Neste sentido, propõe-se que uma correção de rota na nossa política fiscal concorria com o objetivo de perseguir o ideal da igualdade através do respeito ao princípio da capacidade contributiva.

Portanto, a partir da compreensão de que uma política fiscal regressiva é um entrave para o pleno exercício da liberdade e uma ameaça ao mínimo existencial de grande parte dos contribuintes, é possível concluir que a correção de rota mencionada acima passa pela transformação da matriz tributária de exações de índole indireta para direta.

Vê-se, pois, com temor, o movimento nacional de favorecimento dos mais ricos com essa política fiscal regressiva, numa tentativa clara de reafirmação do mercado como “regulador” das relações, sobrepondo a retrógrada visão apenas normativa da igualdade em detrimento da tão almejada justiça fiscal como equidade.

4. JOHN RAWLS: A IDEIA DE JUSTIÇA COMO EQUIDADE

Como dito na introdução, a pretensão deste trabalho é analisar se a concepção de justiça como equidade difundida por John Rawls pode servir para apresentar caminhos para uma política fiscal mais justa no Brasil.

Este modelo de justiça como equidade é baseado na ideia de consenso original, onde os princípios de justiça que norteariam a sociedade seriam escolhidos em uma posição inicial de igualdade. Com relação a essa maneira de considerar os princípios da justiça, Rawls (1997, p. 12) nos revela que:

São esses princípios que pessoas livres e racionais, preocupadas em promover seus próprios interesses, aceitariam numa posição inicial de igualdade como definidores dos termos fundamentais de sua associação. Esses princípios devem regular todos os acordos subsequentes; especificam os tipos de cooperação social que se podem assumir e as formas de governo que se podem estabelecer. A essa maneira de considerar os princípios de justiça eu chamarei de justiça como equidade.

O Brasil, apesar de ser uma das dez maiores economias do mundo, também figura no ranking das piores distribuições de renda do planeta. Além disso, o número de pobres no Brasil ainda é enorme, enquanto o número de desempregados só aumenta nesta quadra histórica (LUCHIEZI; MARIA, 2010).

4.1. JUSTIÇA FISCAL COMO EQUIDADE, PROGRESSIVIDADE E DIMINUIÇÃO SUBSTANCIAL DAS DESIGUALDADES

Diante do exposto, é possível perceber que em uma posição inicial de liberdade equitativa, em se tratando da estrutura básica da política fiscal de uma determinada sociedade, a progressividade apresenta-se como um princípio mais adequado ao combate às desigualdades em uma nação, enquanto o princípio da regressividade tende a embasar políticas que reforçam as assimetrias estruturantes da composição social de um país como o Brasil.

Sobre os impostos indiretos, ou seja, sobre o consumo, Piketty (2014, p. 481) arre-mata que:

Os impostos sobre o consumo compreendem, hoje em dia, a taxação sobre o valor agregado e as diversas taxas sobre a importação, as bebidas, os combustíveis, o tabaco, ou um bem ou serviço em particular. Esses impostos existem desde sempre e são muitas vezes os mais detestados e os mais onerosos para as classes populares, como a gabela (imposto sobre o sal) no Antigo Regime. Com frequência dizemos que eles são indiretos, no sentido de que não dependem diretamente da renda ou do capital do contribuinte individual: são pagos de forma indireta, por intermédio do preço de venda, quando fazemos compras.

Assim, caso a intenção do legislador fosse combater a desigualdade social, é possível concluir que sob o véu da ignorância, ou seja, sem saber que posição ocuparíamos na sociedade, mas sabendo que a chance de ser pobre no Brasil é enorme, jamais escolheríamos racionalmente uma matriz tributária baseada em impostos indiretos, em detrimento de uma matriz que taxasse mais a renda e a propriedade dos contribuintes. Sobre o chamado “véu da ignorância”, Rawls (1997, p. 13) explica:

Os princípios da justiça são escolhidos sob um véu de ignorância. Isso garante que ninguém é favorecido ou desfavorecido na escolha dos princípios pelo resultado do acaso natural ou pela contingência das circunstâncias sociais. Uma vez que todos estão numa situação semelhante e ninguém pode designar princípios para favorecer sua condição particular, os princípios da justiça são o resultado de um consenso ou ajuste equitativo.

Por sua vez, a equidade em matéria tributária está ligada à ideia da capacidade contributiva, ou seja, na busca pela graduação da tributação de acordo com a renda de cada contribuinte. Logo, os ricos devem pagar mais impostos e os pobres, menos (TORRES, 1995).

Neste sentido é que, em uma situação de consenso equitativo para a escolha de princípios que norteiem nossa política fiscal, serão formulados regulamentos e normas que garantam uma política fiscal justa e que barrem uma tributação regressiva, possibilitando assim o pleno exercício da liberdade no Estado Social Fiscal.

Naturalmente, “se um homem soubesse que era rico, ele poderia achar racional defender o princípio de que vários impostos em favor do bem-estar social fossem considerados injustos; se ele soubesse que era pobre, com grande probabilidade proporia o princípio contrário” (RAWLS, 1997, p. 21).

Logo, principalmente em um país tão pobre como o Brasil, em que nascer nas classes abastadas é privilégio de poucos, sob o véu da ignorância provavelmente seriam escolhidos pelo menos alguns princípios tributários em favor do bem estar social geral, ou seja, que privilegiassem a redistribuição de renda.

Podemos citar como exemplos os princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco, visto que “Também a opção pela tributação preferencialmente direta visa a observar a capacidade contributiva individual e a transparência” (SALVADOR, 2016, p. 44).

Portanto, a tese defendida neste trabalho é a de que uma concepção de justiça tributária como equidade tem uma identidade essencial com a ideia de uma arrecadação progressiva.

4.2. ENTRAVES PARA A NECESSÁRIA JUSTIÇA FISCAL COMO EQUIDADE NO BRASIL

Vários países do mundo vivenciaram⁶, nas últimas décadas, muito em virtude da concorrência fiscal gerada pela livre circulação do capital, experiências relacionadas ao crescimento exponencial de regimes derogatórios em relação à renda do capital, fazendo com que esses valores escapem do cálculo de progressividade do Imposto de Renda.

No Brasil não foi diferente.⁷ As informações tornadas públicas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB), a partir da disponibilização da base de dados “Grandes Números das Declarações do Imposto de Renda das Pessoas Físicas”, reforçam ainda mais

6 “Na Inglaterra e nos Estados Unidos da América (EUA), as alíquotas máximas do IR ultrapassaram 90 por cento nos anos de 1940 e aí permaneceram por algumas décadas. É interessante notar como a experiência “confiscatória” desse período marcou profundamente as elites anglo-saxãs e ajuda a compreender as raízes da revolução conservadora dos anos 1980, particularmente as propostas de corte de impostos para os mais ricos nos EUA e no Reino Unido, fundamentadas nas teses *supply-sides*, como a curva de Laffer, segundo a qual, a partir de certo ponto, aumentos de impostos gerariam redução de receita, porque desestimulariam o trabalho e o investimento” (GOBETTY; ORAIR, 2016, p. 2).

7 “Contudo, é interessante assinalar que nem mesmo Reagan e Bush conseguiram fazer o que o governo brasileiro fez em 1995, ao isentar completamente os lucros e dividendos” (GOBETTY; ORAIR, 2016, p. 3).

a injustiça da nossa política fiscal, pois mesmo o IR, que deveria ser o fiador de um sistema tributário mais justo, acaba contribuindo para maior concentração de renda e riqueza no país (SALVADOR, 2016).

Os dados da Receita Federal revelam o grau da concentração de riqueza no Brasil. Do montante de R\$ 5,8 trilhões de patrimônio informados ao fisco (não se considera aqui a sonegação), em 2013, 41,56% eram de propriedade de apenas 726.725 pessoas, com rendimentos acima de 40 salários mínimos. Isto é, 0,36% da população brasileira detém um patrimônio equivalente a 45,54% do PIB do Brasil, e com baixíssima tributação (SALVADOR, 2016).

Com toda essa desigualdade existente no Brasil, é fundamental que o sistema tributário sirva também para compensar tais discrepâncias. É necessário que existam benefícios compensatórios para os mais pobres através do sistema tributário. Tal ideia está ligada à de justiça como equidade. A esse respeito, Rawls (1997, p. 16) assinala:

Sustentarei, ao contrário, que as pessoas na situação inicial escolheriam dois princípios bastante diferentes: o primeiro exige a igualdade na atribuição de deveres e direitos básicos, enquanto o segundo afirma que desigualdades econômicas e sociais, por exemplo desigualdades de riqueza e autoridade, são justas apenas se resultam em benefícios compensatórios para cada um, e particularmente para os membros menos favorecidos.

Pensando exatamente em um benefício compensatório resultante da desigualdade econômica é que se faz necessário, por exemplo, abordar a questão da não regulamentação do artigo que trata do Imposto sobre Grandes Fortunas.

O dispositivo que trata do IGF é um avanço em se tratando de justiça fiscal. Ocorre que setores da sociedade usam a não regulamentação de tal dispositivo como estratégia para impedir que tal avanço seja concretizado. Isso porque, apesar de existirem projetos de lei que versem sobre a instituição deste tributo, nenhum deles até hoje foi aprovado.

Ao prever que uma lei complementar regularia a cobrança do imposto, a Constituição apenas autorizou o governo a cobrá-lo, o que nunca foi feito (LARCHER, 2015).

Inegavelmente, a despeito do avanço que tal artigo representa no que diz respeito à busca de uma política fiscal mais justa, a não regulamentação de tal dispositivo é uma prova da força dos mais ricos, reconhecidamente prejudicial à concretização da justiça fiscal por equidade no nosso país, notadamente em sendo o Brasil um local histórica e hodiernamente formado por diversas estruturas elitistas e excludentes.

Percebe-se claramente que o maior entrave relacionado ao IGF como instrumento de busca pela justiça fiscal é a omissão do Congresso Nacional brasileiro em regulamentar tal dispositivo. Tal omissão, por sua vez, é gerada pela influência de interesses econômicos nos nossos parlamentares.

Tais interesses econômicos não influenciariam em grau tão elevado em uma situação inicial de igualdade em que pessoas racionais escolheriam os princípios sem saber da posição que ocupariam na sociedade. Esse é centro da ideia de justiça fiscal como equidade.

4.3. CAMINHOS PARA UMA JUSTIÇA FISCAL COMO EQUIDADE NO BRASIL

Por tudo que já foi exposto ao longo desta pesquisa, já é possível enxergar alguns caminhos que seriam trilhados sob um véu de ignorância, ou seja, através de um consenso

ou ajuste equitativo para uma reforma tributária que torne a política fiscal brasileira mais justa e equânime.

Dentre essas escolhas, provavelmente estariam: o fim da possibilidade de remunerar com juros o capital próprio das empresas, reduzindo-lhes o Imposto de Renda e a CSLL; o fim da isenção de IR à distribuição dos lucros e dividendos na remessa de lucros e dividendos ao exterior e nas aplicações financeiras de investidores estrangeiros no Brasil; a reorientação da tributação para que ela incida prioritariamente sobre o patrimônio e a renda dos contribuintes (SALVADOR, 2016).

Além disso: implementação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto na Constituição e não regulamentado até hoje; introdução da progressividade no Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD); tributação dos bens e produtos de forma seletiva em função de sua essencialidade, taxando-se mais os bens supérfluos e menos os produtos essenciais à vida (SALVADOR, 2016).

A ideia defendida aqui é que os princípios acima expostos seriam escolhidos por pessoas racionais sob um véu da ignorância e em condições iniciais de igualdade, visto que tais princípios respeitam à capacidade contributiva individual e à transparência, sendo, portanto, equânimes.

Com relação à tributação indireta, o instrumento mais adequado para atingir a capacidade contributiva do consumidor é o princípio da seletividade, que se materializa pela variação de alíquotas em função da essencialidade do produto ou da mercadoria. Tal princípio confere justiça aos impostos indiretos por auferir o índice de riqueza do contribuinte de fato, a partir do grau de indispensabilidade do bem consumido (RIBEIRO, 2013).

De um modo geral, todos esses princípios que em tese seriam escolhidos em uma condição hipotética de igualdade inicial podem servir de inspiração para o Brasil e traduzem uma concepção de justiça fiscal como equidade enquanto alternativa para a construção da cidadania, além de enfatizar o papel que o Estado Fiscal moderno pode ter na redistribuição da renda.

Essa concepção de justiça fiscal como equidade é um caminho possível na busca pela justa tributação no Brasil, notadamente em face da concepção política quanto à liberdade no Estado Fiscal de Direito, o respeito pela Constituição de 1988, a importância central da política fiscal na distribuição de renda e, conseqüentemente, o distinto impacto e ampliações que tais garantias engendrariam no tocante à concretização dos direitos fundamentais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho acadêmico avaliou, inicialmente, o princípio da igualdade, principalmente no que tange a sua função de legitimação do próprio Estado de Direito. Além disso, foi debatida a importância do conceito de igualdade tributária no pensamento jurídico do Estado Social de Direito, visto que os impostos são essenciais para pavimentar um destino comum para a sociedade.

Tratou-se, posteriormente, de fazer uma análise da efetividade da justiça fiscal no Brasil, bem como da tensão existente entre texto constitucional e realidade factual, avaliando a concretização substancial da parte do texto constitucional que trata do princípio da igualdade, concluindo-se, afinal, que nossa política fiscal é injusta, ou seja, que há grande desequilíbrio entre impostos diretos e indiretos, e, principalmente, não há harmonia entre princípios e valores.

Desenvolveu-se também uma análise crítica mais específica sobre a desigualdade da nossa política fiscal, tendo-se constatado que uma política fiscal regressiva é um entrave para o pleno exercício da liberdade e uma ameaça ao mínimo existencial de grande parte dos contribuintes.

Assim, a hipótese de que a ideia de justiça como equidade difundida por John Rawls pode servir de premissa para que a política fiscal do Brasil se torne mais justa foi confirmada pelos seguintes aspectos:

a) tornaria a matriz tributária mais progressiva, ou seja, com mais exações de índole direta sobre a propriedade e renda dos contribuintes com maior capacidade contributiva;

b) obedeceria à lógica dos direitos fundamentais que serve de base para o Estado Fiscal/Social moderno;

c) tornaria o tributo instrumento de realização de justiça, fazendo com que a igualdade no tratamento tributário deixasse de ser apenas formal, passando a ser materialmente uma ferramenta de redistribuição de riquezas.

6. REFERÊNCIAS

ANDRADE, José Maria Arruda de; BARROS; Maurício; MACHADO, Hugo de Brito (org.) **Tributação indireta no direito brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2013.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

BRASIL. **Constituição**, 1988. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 02 jul. 2017. BRASIL. Secretaria da Receita Federal. Carga tributária no Brasil 2014: análise por tributos e base de incidência. Publicado em 29 out. 2015. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-a-duaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/29-10-2015-carga-tributaria-2014>. Acesso em: 05 abr. 2016.

DILLARD, Dudley. **A teoria econômica de John Maynard Keynes**: teoria de uma economia monetária. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1986.

DUE, John F. **Tributação indireta nas economias em desenvolvimento**. Trad. Camila Perret. São Paulo: Perspectiva, 1974.

DWORKIN, Ronald. **Uma questão de princípio**. São Paulo: Martin Fontes, 2005.

ENGELS, Friedrich. **Anti-Dühring**. São Paulo: Boitempo, 2015.

FERRAJOLI, Luigi. **Derechos y garantías: la ley del más débil**. Madrid: Editorial Trotta, 2004.

GOBETTY, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio. **Tributação e distribuição de renda no Brasil**: novas evidências a partir das declarações tributárias das pessoas físicas. Brasília: IPC-IG, 2016.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Justiça Fiscal e mínimo existencial. In: **Princípios de direito financeiro e tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

KEYNES, John Maynard. **A teoria geral do emprego, do juro e da moeda**. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

- LARCHER, Marcello. **O Imposto sobre Grandes Fortunas**. Disponível em <http://www2.camara.leg.br/agencia/flash/1297165731e.swf>. Acesso em: 20 mar. 2015.
- LUCHIEZI, Álvaro Jr. E. e MARIA, Elizabeth de Jesus. **Tributação no Brasil**: em busca da justiça fiscal. Brasília: Sindifisconacional, 2010.
- MONTESQUIEU. **O Espírito das leis**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. (2004). **O Dever Fundamental de Pagar o Justo Tributo**. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br>. Acesso em: 06 fev. 2004.
- OWENS, Jeffrey. **Fundamental tax reform: an international perspective**. Paris: OECDs. Centre for Tax Policy & Administration, 2005.
- PIKETTY, Thomas. **O Capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.
- PIKETTY, T.; SAEZ, E.; ZUCMAN, G. **Rethinking capital and wealth taxation**. Mimeo, 2013.
- PINTO, Adriano; MACHADO, Hugo de Brito (org.) **Tributação indireta no direito brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2013.
- RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 1997.
- RIBEIRO, Ricardo Lodi; MACHADO, Hugo de Brito (org.). **Tributação indireta no direito brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2013.
- SALVADOR, Evilasio. **As implicações do sistema tributário brasileiro nas desigualdades de renda**. Brasília: Inesc, 2014.
- SALVADOR, Evilasio. **Perfil da Desigualdade e da Injustiça Tributária**. Brasília: Inesc, 2016.
- SANCHES, J. L. Saldanha. **Justiça fiscal**. Lisboa: Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2010.
- SILVEIRA, Fernando; REZENDE, Fernando; AFONSO, José; FERREIRA, Jhonatan. **Fiscal equity: distributional impacts of taxation and social spending in Brazil**. Brasília, International Policy Centre for Inclusive Growth (IPC-IG), Working Paper n. 115, out. 2013.
- SMITH, Adam. (2005). **Inquérito sobre a Natureza e as Causas da Riqueza das Nações**. Lisboa: C. Gulbenkian, 1983, 2 v.
- TORRES, Ricardo Lobo. **A idéia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.
- TORRES, Ricardo Lobo. **O direito ao mínimo existencial**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.
- TORRES, Ricardo Lobo. **Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia**. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.

Maurício Soares de Sousa Nogueira

mauricio@rradvocacia.com.br

Possui graduação em Direito pela Universidade Tiradentes (2011), MBA em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas e Mestrado em Direito pela Universidade Federal de Sergipe (UFS). Atualmente professor de Direito Tributário da Universidade Federal de Sergipe.

Jussara Maria Moreno Jacintho

j.jacintho@uol.com.br

Doutora em Direito Constitucional, pela PUC/SP (2003) ,mestrado em Direito da Cidade pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (1996),especialização em Direito Civil pela FGV/RJ, e é graduada em Direito pela Universidade Federal de Sergipe (1988) . Atualmente é professora adjunta de direito constitucional e de Direito Urbanístico do Departamento de Direito da Universidade Federal de Sergipe. É professora do Mestrado em Direito da UFS, assim como do mestrado profissional em Administração Pública - Rede Profiap. Tem experiência na área de Direito do Estado, com ênfase em Direitos Fundamentais atuando principalmente nos seguintes temas: Direito constitucional; direito administrativo, urbanístico e tributário. Tem também atuação na área de orçamento público. Já coordenou projetos de pesquisa na área de direito público e atualmente. É membro eleita da CPPD, assim como da CPA -setorial da UFS. Participou de bancas de mestrado e tem dado aulas em cursos de especialização no Estado de São Paulo e no Nordeste.