

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA

Luiza Beatriz Lopes Dantas e Sousa

**Direito e justiça: a abordagem filosófica rawlsiana de
justiça no direito tributário**

Uberlândia

2022

Luiza Beatriz Lopes Dantas e Sousa

**Direito e justiça: a abordagem filosófica rawlsiana de
justiça no direito tributário**

Trabalho de conclusão de curso
apresentado à Faculdade de Direito prof.
Jacy de Assis, da Universidade Federal de
Uberlândia, como exigência parcial para
obtenção do grau de bacharel em Direito.

Área de concentração: Filosofia do
Direito, Direito Tributário

Orientadora: Professora Doutora
Luciana Silva Reis

Uberlândia

2022

Direito e justiça: a abordagem filosófica rawlsiana de justiça no
direito tributário

Trabalho de conclusão de curso
apresentado à Faculdade de Direito prof.
Jacy de Assis, da Universidade Federal de
Uberlândia, como exigência parcial para
obtenção do grau de bacharel em Direito.

Uberlândia, 27 de julho de 2022.

Prof(a). Dr(a). Luciana Silva Reis, UFU/MG

Prof. Dr. Alexandre Garrido da Silva, UFU/MG

Resumo: O presente trabalho busca relacionar a teoria da justiça proposta por John Rawls à construção das normas de Direito Tributário. A justiça é o conceito filosófico que profere sentido ao sistema jurídico e deve ser a justificativa para a atividade legislativa. Porém, o Direito Tributário se distancia dessa tarefa de evidenciar sua relação para com a justiça, de maneira que apresenta uma lacuna na aplicação da filosofia à matéria tributária. Neste sentido, o presente trabalho busca por meio de pesquisa bibliográfica analisar a teoria da justiça de John Rawls, para entender como se daria a aplicação dos termos propostos pelo autor à construção normativa tributária. A referida relação é feita por método dedutivo de análise, de maneira que se utiliza de uma cadeia de raciocínio lógico para fazer uma ligação entre as duas matérias.

Palavras-chave: justiça, Direito Tributário, John Rawls, igualdade, liberdade.

Abstract: Abstract: The present work seeks to relate the theory of justice proposed by John Rawls to the construction of Tax Law norms. Justice is the philosophical concept that gives meaning to the legal system and must be the justification for legislative activity. However, Tax Law distances itself from the task of highlighting its relationship with justice, so that it presents a gap in the application of philosophy to tax matters. In this sense, the present work seeks, through bibliographic research, to analyze John Rawls' theory of justice, to understand how the application of the terms proposed by the author to the tax normative construction would occur. This relationship is made by a deductive method of analysis, so that a chain of logical reasoning is used to make a connection between the two subjects.

Key-words: justice, tax law, John Rawls, equality, liberty

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	5
2. COMO O TEMA JUSTIÇA É TRATADO NO DIREITO TRIBUTÁRIO?	9
3. PANORAMA GERAL DA TEORIA DA JUSTIÇA DE RAWLS	13
3.1. Oposição ao utilitarismo	15
3.2. Objeto da justiça	17
3.3. Posição original	20
3.4. Princípios da justiça	25
3.4.1. O primeiro princípio	26
3.4.2. Segundo princípio	28
3.4.2.1. Igualdade equitativa de oportunidades	29
3.4.2.2. Princípio da diferença	30
4. RAWLS E O DIREITO TRIBUTÁRIO	33
4.1 O que Rawls fala de direito tributário?	33
4.2. Como poderia ser feita uma análise do sistema tributário nos termos rawlsianos?	35
5. CONCLUSÃO	46
6. REFERÊNCIA	49

1. INTRODUÇÃO

A justiça é tema impossível de ser desassociado do Direito e a interação entre essas duas temáticas ocupa consideráveis discussões da filosofia do Direito. Trata-se, na verdade, de uma relação conceitualmente necessária e essencialmente lógica¹. O Direito é prática social dotada de sentido e intenção, e tem sua razão de ser intrincada ao conceito de justiça, virtude social esta que trata das relações entre pessoas, ou seja, ela é específica do âmbito social não por ser uma virtude para si, “mas para os outros”². Ao atribuir finalidade ao Direito, a justiça oferece, portanto, padrões a serem aplicados, de maneira que haja razões coerentes e inteligíveis para sua adesão prática.³

A relação lógica surge a partir da noção de que as regras guiam as ações e criam um sistema de medida aplicável a todos. Esse sistema possibilita o surgimento do conceito de igualdade, porque as regras criam termos de comparação entre os indivíduos. O professor José Reinaldo Lima Lopes afirma, em seu livro “Curso de Filosofia do Direito”, neste sentido, que “a prática de seguir regras equivale à capacidade de predicar igualdades”⁴. A igualdade redundante na aplicação prática e consistente da regra, que é direito e, portanto, é forma de ser justo. “Ser consistente, isto é, ser capaz de compreender a noção de igualdade e guiar-se por ela, é uma forma de ser justo, e sem essa forma de justiça não se pode falar em direito, pois não se pode falar propriamente de regra”⁵.

Ao pensarmos o sistema jurídico como um sistema normativo, que as normas por ele estabelecidas redundam em igualdade e que a justiça é protótipo desta, podemos concluir que a justiça é a finalidade do Direito. Ela é, então, virtude das regras, de maneira que ela tem uma medida de distribuição no sentido de “dar o seu de cada um” e firmar os termos normativos da divisão dos produtos sociais. Ainda que

¹ LOPES, J. R. de Lima Lopes. Curso de Filosofia do Direito: o direito como prática social. São Paulo: Editora Atlas, 2021, p. 289.

² Ibid., p. 300.

³ Ibid., p. 292.

⁴ Ibid., p. 297.

⁵ Ibid., p. 295.

os critérios de justiça se transformem, na medida em que as relações sociais também se transformam, isso não implica que não haja critério algum.

O estabelecimento desses critérios de justiça é, por vezes, controverso, porém isso não afasta sua importância e necessidade para a construção normativa do direito material. Infelizmente, o Direito Tributário parece não se dispor a se aventurar nessa tarefa. Tributaristas tecem suas teses de defesa da justiça fiscal, mas não há esclarecimento do que seria esse conceito, quais outros princípios ele abrangeria, ou como e porque determinado conceito de justiça deveria ser incorporado a uma construção normativa tributária. É certo que a definição de justiça, como conceito abstrato, é um campo próprio da filosofia, mas isso não deveria implicar na segregação de matéria e impossibilidade de diálogo.

Na verdade, a falta de interdisciplinaridade provoca lacunas que fragilizam a doutrina jurídica, vez que o conceito filosófico pode fornecer razões lógicas para o dever de obediência, bem como para a legitimidade, resultando em uma sociedade muito mais cooperativa. O objetivo deste trabalho é esboçar essa ligação que falta, entre o conceito filosófico de justiça e o direito material tributário, a fim de orientar e dar limites ao contexto que deverá ser compreendido. A lei é medida para os relacionamentos entre os membros da sociedade e a justiça por ela incorporada implica em consequências imediatas para com a comunidade e mediatas para o indivíduo inserido nela. Quaisquer medidas que dificultem a convivência entre os cidadãos e a efetivação dos deveres dos indivíduos uns para com os outros não podem fazer parte de um sistema que tem por finalidade a justiça.

A busca por esse objetivo por meio da filosofia está de acordo com as funções que o filósofo John Rawls aponta para aquela disciplina, vez que ela pode ser vista como parte estruturante da cultura política pública de uma sociedade. A primeira função é verificar se é possível, sobre questões controversas, descobrir alguma base subjacente de acordo filosófico e moral, ou, no mínimo, reduzir as controvérsias para manter a cooperação social. A segunda é a contribuição da filosofia para o modo de um povo pensar o conjunto de suas instituições políticas e sociais, de maneira que o indivíduo se vê como particular e, também, como parte de uma sociedade. A terceira é a de reconciliação, de possibilitar olhar para o mundo racionalmente e se satisfazer com o progresso racional da história da humanidade, possibilitando a existência plural

das comunidades diversas. E a quarta função é a da filosofia como apresentação de uma utopia realista, buscando estabelecer parâmetros de uma ordem política decente. Todas essas funções, se associadas ao direito tributário, podem trazer benefícios significativos para o desenvolvimento deste direito material ao facilitar a estruturação da sociedade, bem como pensar em conjunto com as instituições.

Em função da delimitação temática, esta pesquisa se propõe a colocar aspectos tributários sob a análise de uma teoria da justiça proposta por um autor em específico, John Rawls. Rawls é um importante filósofo social para o século XX, porque, ao publicar o livro “Uma teoria da justiça”, expandiu os métodos da filosofia moral para uma ciência política normativa. Neste sentido, ele buscou analisar problemas normativos por meio da razão prática, se baseando na ideia de que os arranjos sociais são legitimados pela justiça.

A grande revolução que a teoria rawlsiana proporcionou foi quanto ao modo de praticar a própria filosofia política, porque buscou oferecer critérios normativos que pudessem regulamentar as instituições básicas da sociedade. Ao tratar da justiça, a filosofia moral buscou, por meio de descrições e explicações, pensar proposições empíricas que tratassem o mundo como ele é. Rawls entendeu que seria mais adequado para a justiça saber como agir, ou seja, saber como as coisas devem ser e não como elas são. Assim, ele muda o assunto, distancia-se das descrições e foca no ajuste das proposições normativas, as quais não podem ser empiricamente verificadas, mas “altera(m) estados de coisas no mundo, por meio de nossas ações, atitudes, ou instituições, com base naquilo que acreditamos que seja moralmente correto ou eticamente adequado (como “o mundo deve ser”)”.⁶

O autor construiu sua teoria em oposição a grandes correntes de pensamento em voga na época, sendo elas o relativismo moral e o utilitarismo, para analisar qual seria a concepção de justiça social mais adequada a uma sociedade democrática. Sua importância é tamanha, que outras escolas de pensamento, como o comunitarismo, surgiram como reação à teoria proposta por Rawls. Ainda que haja discordância

⁶ PETRONI, Lucas. A revolução rawlsiana. Estado da Arte revista de cultura, artes e ideias. Estado da Arte. Publicado em 21 de fevereiro de 2021. Disponível em <<https://estadodaarte.estadao.com.br/revolucao-tj-rawls-petroni/>> Acesso em 13 de junho de 2022. O panorama geral de explanação da teoria rawlsiana feito neste trabalho se vale, em partes, dessa construção textual de Lucas Petroni, que possibilitou ao aqui descrito uma valiosa organização teórica.

quanto aos termos metodológicos ou mesmo ao fundamento de sua obra, a Teoria da Justiça é considerada de extrema importância, em função de como afetou o tema da justiça social, bem como a própria filosofia política.

Rawls considera que “cada pessoa possui uma inviolabilidade fundada na justiça que nem mesmo o bem-estar da sociedade como um todo pode ignorar” e “que em uma sociedade justa, as liberdades da cidadania igual são consideradas invioláveis”⁷. Assim, o autor se distancia dos valores morais individuais, para determinar aquilo que cada cidadão tem como direito e que deverá ser garantido pelas instituições.

Para entender melhor quais seriam os termos resultantes da associação entre Direito Tributário e Filosofia do Direito, busquei compreender o que os autores tributaristas falavam sobre a aplicação do conceito filosófico de justiça nesta matéria. A intenção era saber como as normas tributárias poderiam ser justificadas por determinado conceito de justiça, vez que este pode conferir padrões coerentes e inteligíveis para a prática tributária e para o sistema tributário como um todo.

Porém, nesta pesquisa, não encontrei formulação teórica que fizesse efetivamente conexão entre os termos de justiça e a construção normativa do Direito Tributário. Ainda que haja menção de correntes filosóficas sobre o tema, há uma lacuna entre as duas matérias que impede a beneficiação do Direito Tributário pelas funções que a filosofia possui.

Tendo em vista esse contexto, o trabalho buscará explicar as lacunas encontradas nos trabalhos acadêmicos que tratam da justiça no campo tributário (capítulo 2), apresentará brevemente a teoria da justiça rawlsiana (capítulo 3), para, por fim, entender como e quais termos e raciocínios lógicos da teoria filosófica poderiam ser agregados à discussão tributária (capítulo 4).

⁷ RAWLS, John. Uma teoria da justiça. 1ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 1997, p. 4.

2. COMO O TEMA JUSTIÇA É TRATADO NO DIREITO TRIBUTÁRIO?

A discussão sobre a moralidade da tributação parece estar sempre em voga. Questões sobre o limite do poder de tributação do Estado, moralidade de programas de complementação de renda, tributação dos super ricos, distribuição de renda, mínimo social, tratamento igualitário, entre outras, são recorrentes no debate público. Afastando-se um pouco de questões dogmáticas do direito tributário, discussões sobre o papel da tributação e seus limites envolvem discussões morais. A resposta dada por boa parte da doutrina é, por vezes, insatisfatória, vez que os autores não fazem a adequada apropriação dos ideais filosóficos à construção normativa, de forma que as discussões filosóficas parecem ficar distantes da prática.

Para entender como a justiça é tratada no direito tributário, busquei artigos e trabalhos acadêmicos que explicassem a relação entre estes dois termos, ou, quais parâmetros fiscais seriam adequados em um sistema tributário justo. Porém, o resultado foram poucos trabalhos e menções passageiras sobre determinada teoria da justiça. As menções mais extensas tratavam do termo “justiça fiscal”, mas como um conceito pronto, sem construção lógico-filosófica, apesar do caráter imperativo do termo para o contexto sistemático como um todo.

Identificada a falta de acomodação dos raciocínios lógico-filosóficos à matéria normativa tributária, é importante que consideremos as lacunas que isso pode trazer. A discussão filosófica pode ser ferramenta de grande valia para a reflexão sobre conceitos que, muitas vezes, são dados como prontos, mas estão distantes de uma aplicação que traga sentido palpável para seu debate.

O direito tributário é um fenômeno complexo e abrangente, um instrumento importante por meio do qual o sistema político põe em prática uma determinada concepção de justiça econômica ou distributiva⁸. Pensar qual concepção de política esse sistema deve refletir e o porquê de ela se sustentar diante das contraposições feitas é tarefa essencial para uma construção normativa adequada.

⁸ MURPHY, NAGEL. O mito da propriedade. 1ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 5.

Nessa tentativa de interdisciplinaridade entre filosofia e direito tributário, os autores tributaristas buscam justificar preceitos constitucionais em raízes filosóficas, a exemplo da ligação entre a função social da tributação e a legitimação do Estado em arrecadar, como meio de alcançar a justiça social⁹. Justificam, também, a promoção da justiça por meio da igualdade e da possibilidade de efetiva liberdade, além do argumento constitucional da promoção do ser humano.

Podemos, então, perceber a tentativa de incorporação da justificativa filosófica aos institutos normativos tributários. Porém, nos trabalhos acadêmicos sobre o tema “justiça fiscal”, pouco se discute sobre os termos da igualdade e da liberdade, quais seriam os sentidos atribuídos a elas, como elas se relacionam àquilo que é justo, ou como esses valores se manifestam no contexto tributário.

A exemplo dessa lacuna entre matéria filosófica e tributária, Klaus Tipke, importante teórico tributarista, coloca a justiça como dever do Estado de Direito¹⁰, de maneira que ela seja garantida pela igualdade perante a lei, e, no caso do direito tributário, pela igualdade na distribuição da carga tributária. Porém, não se esclarece quais são os parâmetros de tal igualdade, nem no que ela está fundada.

Outro exemplo é o artigo da professora Mizabel Derzi sobre o dever constitucional de praticar a justiça distributiva e sua possível relação com o bolsa família¹¹, que se vale de noções filosóficas do termo “justiça distributiva”. A autora cita Aristóteles e como o termo se relacionaria à concepção de igualdade e premiação conforme o mérito, cita o surgimento dos direitos básicos no modernismo, cita ainda Kant, quanto ao dever do Estado de cuidado com os pobres, a necessidade de possibilitar que cada um desenvolva suas faculdades e o valor igual de todos, de maneira que a desigualdade seja fundamentalmente injusta. Além disso, aborda as teses de Nozick, sobre a propriedade privada como direito natural, de Rawls, sobre a condição de igualdade de todos os cidadãos, e de Dworkin, sobre o valor intrínseco da vida humana e responsabilidade pessoal. A construção teórico-filosófica exposta

⁹ ALVES, Carol. Justiça fiscal: o combate à regressividade do sistema tributário nacional. Revista Tributária e de Finanças Públicas. 2020.

¹⁰ TIPKE, Klaus. Moral tributária do Estado e dos contribuintes. Porto Alegre: Editora Fabris, 2012, p. 13.

¹¹ DERZI, Mizabel . Guerra fiscal, bolsa família e silêncio. Brasília: Revista Jurídica da Presidência, v. 16 n. 108. Fevereiro/Maio 2014, p. 39 a 64.

busca relacionar os tributos ao “papal de construção do respeito à dignidade humana”¹² e como a estruturação de um Estado de bem-estar social está interligada com este princípio e à redistribuição. Porém, ela não especifica o que é a justiça distributiva, nem mesmo o que é a justiça em si, e quais os critérios orientadores que decorrem desses conceitos. Por serem, aparentemente, conceitos consolidados, não há especificação de quais seriam os termos de justiça seriam adequados à sua extensão e defesa, como se o simples apelo a eles fosse suficiente em peso argumentativo. Afirmar a dignidade humana não esclarece sobre como ela pode se relacionar com o direito tributário e como isso legitimaria determinadas ações do Estado nesse campo.

Outra argumentação muito relacionada à defesa da justiça fiscal é a invocação da capacidade contributiva, que se torna uma medida quanto à diferença de renda e riqueza a ser determinante no suporte da carga tributária¹³. Mas, o que justificaria esse parâmetro, ou como a igualdade se aplicaria aqui? Afirma-se também que a justiça fiscal pode ser alcançada pela distribuição de bens entre os cidadãos e pela manutenção do Estado e de suas funções de cuidado para com o indivíduo¹⁴, o que é vago e não determina parâmetros práticos agregadores ao contexto social. Além desses casos, o termo “justiça fiscal” é comum às discussões relacionadas aos direitos humanos, nas quais o termo adquire o mesmo sentido da justiça social, qual seja a necessidade de meios de redução das desigualdades¹⁵.

¹² DERZI, 2014, p. 48.

¹³ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**: Valores e princípios constitucionais tributários. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2014, p. 156 e 157.

¹⁴ “A aplicação do princípio da isonomia, portanto, deve ser conjugada com o imperativo contido no princípio da capacidade contributiva e no princípio da vedação ao confisco, conformando-se a exigência estatal com os ideais de justiça inseridos na Constituição.” Para compor a chamada justiça fiscal, no entanto, precisa-se de uma forte regulação na distribuição de bens na estrutura básica da sociedade; e de cidadãos-contribuintes que pagam tributos e mantêm um fundo comum público, destinado a garantir a oferta de bens e de serviços impossíveis de serem assegurados com equidade a todos os cidadãos, se entregues ao mercado. Posto que a ausência da oferta destes bens à camada pobre da população redunde na perda do sentido humano, na perda da dignidade no âmbito econômico, político, social e jurídico-fiscal. VIEGAS, Viviane. **Justiça fiscal e igualdade tributária**: a busca de um enfoque filosófico para a tensão entre poder de tributar e direito de tributar frente à modernidade tardia no Brasil. Curitiba: Revista Direitos Fundamentais e Democracia, v. 7, n. 7. Junho 2010, p. 68.

¹⁵ GERBASE, Livi. Como promover justiça social por meio da justiça fiscal? Instituto de Estudos Socioeconômicos, fevereiro de 2020 <<https://www.inesc.org.br/como-promover-justica-social-por-meio-da-justica-fiscal/>> Acesso em: 20 de junho de 2022.

A convergência adequada e fundamentada dos temas filosóficos e tributários é de importância ímpar. O professor Ricardo Lobo Tôrres afirma que a ideologia do tributo é sim de interesse filosófico, porque somente ela pode explicar a relação entre liberdade e finanças públicas¹⁶. Ele afirma, inclusive, que no Brasil essa interdisciplinaridade foi rejeitada com base no discurso positivista do século XX¹⁷. Pensando que a justiça redundava em normas jurídicas que se materializam no tratamento igualitário de cada indivíduo e que ela pode ser a finalidade do direito, o presente texto passará a análise da construção filosófica de justiça. A teoria da justiça escolhida foi a proposta pelo filósofo John Rawls, vez que o autor direciona sua análise para as instituições sociais. Tal abordagem é de grande valia para a presente pesquisa, porque ela se volta para um sistema institucional em específico, a fim de justificar racionalmente alguns preceitos a serem incorporados à ideia de justiça fiscal.

¹⁶ “A liberdade é ideia jurídica, econômica e política, simultaneamente, que apenas a filosofia pode sintetizar e aprofundar. O conceito de tributo, por seu turno, não se desvincula da investigação filosófica. Só a filosofia, portanto, com as suas subdivisões, pode explicar o relacionamento entre a liberdade e as finanças públicas, da escolástica ao liberalismo, passando pelo cameralismo.” TORRES, Ricardo Lobo. Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2009. p. 177.

¹⁷ “A importância desse aspecto sobe de ponto quando se considera que a meditação sobre a liberdade fiscal e os fundamentos do tributo quase desapareceu a partir de meados do século XIX, por força da preeminência alcançada pelos positivismos, e quando se observa que retornou nos últimos anos com extraordinário vigor e intimamente afinada com o pensamento iluminista e contratualista . 495 No Brasil a meditação filosófica sobre o tributo desapareceu também aproximadamente em meados do século XIX e até hoje não retornou, prejudicada pelo cientificismo, pelo positivismo e pelo autoritarismo político, que esvaziaram o discurso da liberdade” Ibid.

3. PANORAMA GERAL DA TEORIA DA JUSTIÇA DE RAWLS

Uma Teoria da Justiça se desenvolve a partir de uma pergunta: qual seria a concepção de justiça social mais adequada para uma sociedade democrática? De início, a pergunta pode parecer simples, mas a resposta se torna complexa ao propor uma aplicabilidade universal, passível de ser contextualizada em sociedades diversas - desde que democráticas. A partir de critérios normativos, a teoria busca determinar princípios da estrutura básica das instituições que vão legitimar as reivindicações individuais por eles justificadas.¹⁸

A ideia central que organiza uma concepção política de justiça no regime democrático é que a sociedade é um sistema equitativo de cooperação social. Rawls entende que esta concepção de cooperação social está necessariamente relacionada à sociedade democrática, porque neste contexto é permitida a discussão pública de pontos básicos da justiça política e nele os cidadãos não consideram a ordem social fixa e imutável¹⁹. Nesta senda, os cidadãos são, portanto, considerados livres e iguais, destacando o ideal de liberdade e igualdade que norteia a teoria e possibilita um diálogo construtivo.

Assim, fica claro que a justiça como equidade - nome dado por Rawls a sua teoria - é uma discussão política da filosofia, que percebe a justiça como uma virtude das instituições sociais²⁰, intrínseca à convivência em sociedade e valor inegociável. A teoria é revolucionária no campo filosófico, porque extrai a discussão moral da justiça para trazê-la para a perspectiva institucional, a fim de que seja aplicável a sociedades moralmente diversas, ou seja, que possuam concepções particulares de bem²¹.

O termo “bem”, desta última frase, é especificado por um valor que lhe é dado, ou como algo pelo qual vale a pena viver. Uma pessoa estipula o que é um bem para si a partir da deliberação racional de suas ambições e expectativas para o decorrer da

¹⁸ PETRONI, 2021.

¹⁹ RAWLS, John. Justiça como equidade: uma reformulação. 1ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 2003, p. 8.

²⁰ RAWLS, 1997, p. 1

²¹ PETRONI, 2021.

vida, isto significa que ela poderá determinar seu sistema de valores. O conceito de bem está relacionado a uma doutrina compreensiva, que inclui o que é valioso para a vida humana, seus ideais pessoais, família, e busca ordenar isso em um sistema que persegue alguns fins. O conceito de bem e o plano racional de vida, para cada pessoa são, assim, consequências da racionalidade deliberativa.²²

Essa noção influencia na construção dos princípios de justiça, porque define as circunstâncias de necessidade e importância da cooperação social. Por um lado, essa cooperação apresenta uma combinação de interesses para alcance de resultados melhores do que se teria caso o esforço fosse individual, por outro, cada indivíduo tem interesse em se beneficiar ao máximo dos frutos dela de acordo com seu plano de vida, sendo necessário um parâmetro adequado para divisão dessas vantagens. Assim, um conceito de bem levanta três regras circunstanciais na definição dos princípios da justiça como equidade, que irão determinar tal divisão. A primeira trata das circunstâncias sociais em que a teoria da justiça surge, a subjetiva e objetiva. A subjetiva trata da pluralidade de concepções racionais de bem e a objetiva se refere à circunstância de escassez, sem a qual não haveria situação para o surgimento da virtude justiça. A segunda regra dispõe sobre o véu da ignorância, uma imagem na qual o indivíduo sabe que tem uma concepção de bem, mas não sabe qual é, e, por isso, pode decidir racionalmente. A terceira é que os cidadãos têm a capacidade para um senso de justiça e uma capacidade para uma concepção de bem e ambos advêm do sistema social de cooperação.²³

Rawls desenvolve seu argumento em busca de acomodar as múltiplas ideias de bem, de maneira que nenhuma concepção seja privilegiada em detrimento de outra, assim, ele estabelece qual seria o contexto adequado para a proposição mais ideal de seu raciocínio. Para isso, ele extrai da teoria do contrato social os experimentos mentais, a fim de identificar um contexto adequado, em que todos os indivíduos, por meio da razão, encontrariam “o consenso original”²⁴. Nessa posição, os indivíduos não discutiriam a forma adequada de governo, como os contratualistas clássicos fazem, mas sim, os termos de sua associação. Assim, pessoas livres e

²² MANDLE, Jon, e REIDY, David (ed.). The Cambridge Rawls lexicon. 1ª Ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2015, p. 130-132.

²³ Ibid., p. 131.

²⁴ RAWLS, 1997, p. 12.

racionais entram em acordo quanto aos princípios reguladores de sua associação. Somente após isso, os outros pontos, como forma de governo e modos de cooperação, seriam definidos, vez que é “a escolha dos primeiros princípios de uma concepção de justiça que deve regular todas as subsequentes críticas e reformas das instituições”²⁵.

3.1. OPOSIÇÃO AO UTILITARISMO

Para construir sua tese, Rawls se apoia em correntes de pensamento em voga na época para, opondo-se a elas, fazer defesa de sua teoria da justiça como equidade. A oposição de ideias fortalece, inclusive, a intenção do autor em romper com determinadas correntes, como o ceticismo e o utilitarismo²⁶. Alguns céticos levantam a bandeira da impossibilidade de critérios objetivos para a justiça social, enquanto outros afirmam a descrença de encontrarmos uma concepção de justiça generalizável²⁷. Para eles, a opção mais otimista seria materializada em uma organização das instituições para ordenar as concepções plurais de justiça, mas não haveria espaço para uma concepção universalmente aceita.

Quanto ao pensamento utilitarista, Rawls não se opõe a nenhum autor em específico, sua crítica tem uma abordagem geral²⁸, abrangendo o pensamento comum que defenda o maior saldo líquido de satisfação quando somadas as participações individuais de cada membro²⁹. O utilitarismo defende, então, a maximização da média

²⁵ RAWLS, 1997, p. 14.

²⁶ Ibid., p. 30-36.

²⁷ “Exemplos dessa forma de ceticismo sobre a justiça podem ser encontrados, por exemplo, no conflito trágico de valores de Isaiah Berlin, ou mesmo no politeísmo de valores de Max Weber, duas maneiras de compreender o pluralismo moral das sociedades contemporâneas que, de algum, estão representadas na TJ entre as concepções de justiça “intuicionistas”, *i.e.* concepções que rejeitam a possibilidade de critérios racionais para a ponderação objetiva entre valores sociais conflitantes.” PETRONI, Lucas. A revolução rawlsiana. Estado da Arte revista de cultura, artes e ideias. Estado da Arte. Publicado em 21 de fevereiro de 2021. Disponível em <<https://estadodaarte.estadao.com.br/revolucao-tj-rawls-petroni/>>

²⁸ RAWLS, 1997, p. 24.

²⁹ Ibid., p. 25 e 33.

do bem-estar e busca um arranjo institucional que proporcione isso ao maior número de pessoas possível.

Essas concepções são rejeitadas porque não parece razoável pessoas que se veem como iguais concordarem com um princípio que poderia colocar outras em expectativa de vida inferior, a fim de alcançar uma soma maior de vantagens para outros. O princípio da utilidade é, então, considerado incompatível com a concepção da cooperação social entre iguais para vantagem mútua³⁰, vez que foge da justificção racional das ações a serem definidas como socialmente adequadas. Além do mais, Rawls entende ser possível sim fundar critérios passíveis de serem aplicados a diferentes grupos, já que ele deixa a critério de cada sociedade as estipulações morais.

Além da rejeição ao utilitarismo e ao ceticismo, Rawls rejeita também teorias que sejam extremistas em relação à posição das reivindicações do indivíduo. De um lado, elas estão representadas por aquelas que não reconhecem a importância primordial da vontade individual. Por outro, são teorias que atribuem importância excessiva a essa vontade, como o libertarianismo³¹.

O autor parte, então, em busca de determinar critérios normativos que sejam coerentes e que resultem de uma sistematização do raciocínio. Assim, os princípios se dão como fruto de uma construção racional, advindas de agentes dotados de capacidade para tal e em condição de igualdade, que definem e acordam sobre os termos que definem a cooperação social, por isso, sua teoria é considerada um tipo de construtivismo moral. Rawls não busca o fundamento último de juízos morais, apenas boas razões, decorrentes de juízos ponderados, sobre códigos de conduta, estando sempre relacionadas à racionalidade prática humana e não a fatores externos a ela³².

³⁰ RAWLS, 1997, p. 15-16

³¹ PETRONI, 2021

³² Ibid.

3.2. OBJETO DA JUSTIÇA

Rawls é considerado um autor liberal com certa distância do liberalismo clássico, porque se apropria de uma tradição que entende a importância do Estado com um papel distributivo, que respeita os direitos políticos e sociais e entende a justiça social como um valor. O autor considera a justiça a virtude mais importante das instituições sociais, comparando sua relevância para a sociedade com a relevância da verdade para o pensamento; se um pensamento não é verdadeiro, ele deverá ser rejeitado, assim como, também, deverá repudiar uma instituição que não cumpra os preceitos de justiça³³. Disso, importa para nós que tenhamos em mente a apreensão valiosa que ele faz de três pontos que devem ser considerados norteadores para a construção teórica: (i) a efetividade das liberdades políticas, (ii) a efetividade da igualdade de oportunidades, e (iii) a subordinação da propriedade privada à justiça social³⁴. Tratar de questões de justiça aponta para uma linha tênue que perpassa tanto pela filosofia moral, quanto pela política. No início de seu livro, ele esclarece que sua teoria é essencialmente política, que o objeto dela é a estrutura básica da sociedade, mas é inevitável que questões sobre ética e moral sejam levantadas, ainda que de breve passagem.

Para alcançar uma teoria da justiça aplicável à estrutura básica, Rawls entende que os princípios seriam norteadores desse objetivo, vez que a discussão sobre o que é justo ou injusto perpassa caminhos excessivamente abstratos, um pouco distantes do que o autor busca. Para isso, é necessário que se entenda com clareza o que o autor diz ser o objeto – a estrutura básica da sociedade – de sua teoria. Ele afirma que a sociedade é um aglomerado de pessoas que entenderam que juntos poderiam cooperar entre si e alcançar resultados que sozinhos não conseguiriam. Porém, por ser um agrupamento de indivíduos com objetivos e anseios próprios, é esperado que haja um conflito em relação aos interesses individuais e à distribuição do resultado de tal cooperação³⁵, por isso, é necessária a estipulação adequada de princípios que

³³ RAWLS, 1997, p. 3.

³⁴ PETRONI, 2021.

³⁵ RAWLS, 1997, p. 5.

representem uma escolha racional e acordada para tratar adequadamente tal distribuição. Princípios da justiça social, então, “fornecem um modo de atribuir direitos e deveres nas instituições básicas da sociedade e definem a distribuição apropriada dos benefícios e encargos da cooperação social”³⁶. Além da justiça, para manter uma comunidade, é necessário haver coordenação, eficiência e estabilidade, de modo que estas se relacionem com aquela e determinem as consequências futuras das escolhas de cada interpretação de justiça.

A partir disso, Rawls desenvolve o que seriam os dois princípios primordiais da justiça, de maneira que uma sociedade bem-ordenada corresponderia àquela que os tivesse intrincado em sua estrutura básica, e na qual os indivíduos estão conscientes dos termos propostos e os aceitam. Além disso, todos sabem que a estrutura básica respeita esses princípios e, nela, cada cidadão tem um senso que lhe permite aplicar e entender tais princípios, podendo fazer exigências com fulcro neles³⁷. Rawls delimita a sua teoria a uma aplicação mais geral e pública, no sentido do reconhecimento do caráter cooperativo das sociedade, e trata de um modelo ideal para examinar os princípios de justiça.

O enfoque da tese rawlsiana é a justiça social, ou seja, como as instituições políticas, econômicas e sociais, que compõem a estrutura básica da sociedade, “distribuem direitos e deveres provenientes da cooperação social”³⁸, para, então, verificar quais seriam os princípios escolhidos racionalmente como os mais adequados para regular tal estrutura, vez que ela afeta diretamente as expectativas de vida de cada um.

Ter escolhido a estrutura básica como objeto de sua análise reforça a notoriedade da teoria rawlsiana. Ela busca transferir a atenção da discussão do que a justiça é, para aquilo que ela deveria ser, além de destacar a necessidade de observação das dimensões institucionais, que antes não eram objeto da filosofia política. A justificativa para tal se sustenta a partir do reconhecimento da coercitividade das instituições sociais, ou seja, da circunstância de que, querendo ou não, estamos inseridos nesse contexto institucional. Não só estamos, como precisamos delas para

³⁶ RAWLS, 1997, p. 5.

³⁷ Id., 2003, p. 11-13.

³⁸ Ibid. p. 14.

determinar, no mínimo, procedimentos quanto às nossas condutas. Assim, se regras existem e, em certa medida, precisamos delas, importa que consigamos justificá-las racionalmente por meio dos termos da justiça, a fim de que as expectativas quanto a tal sejam legítimas, assim como as consequências.

Desta forma, o autor afirma que “uma sociedade que satisfaça os princípios da justiça como equidade aproxima-se o máximo possível de ser um sistema voluntário, porque vai ao encontro dos princípios que pessoas livres e iguais aceitariam em circunstâncias equitativas”³⁹. Por isso, o objeto da justiça são as instituições básicas da sociedade necessariamente em um contexto democrático, no qual a liberdade equitativa permitiria a decisão, por um consenso geral e racional, por determinados princípios. Não se trata de princípios que buscam avaliar moralmente a conduta individual dos cidadãos, nem a adequação de determinada concepção de bem, mas sim o procedimento que as instituições adotam para distribuir os encargos e benefícios da cooperação social. As instituições podem ser vistas de duas maneiras: (i) como uma forma de conduta expressa por um sistema de regras (abstrato); ou, (ii) como a realização das ações especificadas por essas regras no pensamento e na conduta de certas pessoas em uma dada época e lugar (concreto). A questão da justiça vai ao encontro da ideia concreta de instituição, porque estamos tratando um sistema público de regras que define cargos e posições com seus direitos e deveres, trata-se de práticas sociais, nas quais os indivíduos estão engajados, como uma espécie de consciência coletiva de deveres sociais.

Ao tratar de regras institucionais – objeto da justiça –, Rawls faz uma importante diferenciação entre a regulamentação pública e a esfera das condutas privadas individuais. Quanto a estas, o autor as denomina de estratégias de conduta, que são ações permissíveis a serem escolhidas em vista do interesse individual. Elas devem gerar um resultado que seja o melhor para a justiça social, se mostrando com uma espécie de soma do interesse individual e de determinações que estejam de acordo com os fins sociais. Estratégias de conduta não influenciam na determinação das regras institucionais, mas podem ser parâmetro para análise delas.

³⁹ RAWLS, 1997, p. 15.

De maneira geral, a cooperação social pode ser desenvolvida em três aspectos gerais. O primeiro é a voluntariedade, uma cooperação guiada por regras públicas, aceitas pelos cidadãos como apropriadas para reger sua conduta. O segundo é a ideia de reciprocidade ou mutualidade, no sentido de aquele que cumprir com sua parte poderá se beneficiar do fruto da cooperação. O terceiro aspecto se refere à vantagem racional específica, ou seja, os que cooperam procuram promover o que é, do seu ponto de vista, seu próprio bem. Nesse quadro, a função dos princípios de justiça é definir os termos equitativos de cooperação social, os quais determinarão direitos e deveres garantidos pelas instituições e regularão a divisão dos encargos e benefícios fruto da cooperação social. A teoria parte de um pressuposto utópico e ideal para obter uma visão clara e ordenada de suas fundamentações de maneira a focar nos elementos mais relevantes e fornecer uma resposta adequada aos anseios sociais⁴⁰.

Com isso em mente, importa para as próximas seções saber que a justiça como equidade tem duas partes, a primeira que trata de uma interpretação de uma situação inicial e do problema da escolha colocada naquele momento e a segunda um conjunto de princípios aceitos consensualmente. Nessa construção, Rawls busca colocar suas afirmativas em cheque, para que as asserções possam ser avaliadas e interpretadas, de forma que correspondam a uma vontade racional geral. O consenso importa na uniformização dos juízos individuais, vez que na situação hipotética foi acordado sobre esses critérios e que aqueles princípios que os indivíduos estabeleceram foram preferíveis em detrimento de outros.⁴¹

3.3. POSIÇÃO ORIGINAL

Para alcançar a vontade racional geral, Rawls explica a ideia de racionalidade deliberativa, a qual diz respeito ao plano que seria escolhido pelo indivíduo como resultado de uma “reflexão cuidadosa na qual o agente o revisa, à luz de todos os fatos relevantes, como seria realizar esses planos e, portanto, adquiriria uma certeza

⁴⁰ RAWLS, 2003, p. 8-9.

⁴¹ Ibid., p. 45.

sobre o curso da ação que realizaria de forma mais efetiva os seus desejos mais fundamentais”. No seu exercício ideal, não há erro de cálculo ou raciocínio, nenhuma informação relevante é desconsiderada.⁴²

Ainda que a razão seja ferramenta para a escolha dos princípios de justiça, ela apresenta uma circunstância arbitrária capaz de obstruir a construção adequada da teoria da justiça. Rawls afirma que é natural e esperado que os indivíduos sejam influenciados pelos seus interesses e contexto. Porém, ainda que previsível, isso não é desejado, uma vez que a teoria busca a aplicabilidade universal. Assim, a alternativa encontrada pelo autor para a neutralização desses efeitos é a posição original, de modo a encontrar um momento social que seja fruto de uma construção equitativa e tenha por objetivo impedir arbitrariedades na justificação de arranjos distributivos.⁴³

Essa posição é um exercício imaginativo, que corresponde ao estado de natureza do contrato social⁴⁴, o qual não corresponde à realidade, ou seja, não se trata de um momento histórico que tenha acontecido. Nessa posição, as pessoas são representadas por um “agente representativo”, que corresponde ao agrupamento de determinados cidadãos integrantes de certo ciclo social, de maneira a teoria reúna vários agentes em vista de retratar os grupos e suas manifestações diversas, como seres moralmente autônomos e capazes de conceber suas concepções de bem e planos de vida.

Rawls considera que há três fatores arbitrários que não podem ser levados em consideração na construção de uma distribuição justa. O primeiro é a característica individual, como raça ou orientação sexual. O segundo é a posição social que estamos inseridos e o contexto sociofamiliar. E o terceiro é a distribuição natural de talentos e habilidades pessoais adquiridas ao longo do tempo. A exclusão dos talentos naturais é uma inovação em relação à argumentação de propriedade individual do uso das aptidões e dos benefícios trazidos por elas. Para Rawls, estamos sujeitos à loteria natural, as habilidades que possuímos não passam de sorte, ou azar e, por isso, não

⁴² “Na análise da racionalidade deliberativa, supus uma certa competência da parte da pessoa que está decidindo: ela conhece as características gerais de suas necessidades e objetivos, tanto presentes quanto futuros, e é capaz de estimar a relativa intensidade de seus desejos, e de decidir, se necessário, o que realmente quer” RAWLS, 2003, p. 463.

⁴³ PETRONI, 2021.

⁴⁴ RAWLS, 1997, p. 13.

podem ser determinantes na construção de um conceito de justiça. Assim, por considerar que esses talentos são parte do recurso social comum e que apenas estão na posse de cada indivíduo, a justiça como equidade se expressa como uma teoria igualitária radical.

Então, para que seja impedida a “utilização dos acidentes de dotação natural e das contingências de circunstâncias sociais como trunfos na demanda de vantagens econômicas e políticas”⁴⁵, os indivíduos deverão estar sob o véu da ignorância. O objetivo não é reunir todas as pessoas possíveis, de todas as épocas, mas estabelecer as restrições para as condições acima citadas, para que se chegue a um acordo unânime⁴⁶. No véu da ignorância, ninguém tem conhecimento de seus atributos pessoais, sua classe social, seu status, sua renda, religião professada, escolaridade, ninguém sabe, inclusive, qual seria a concepção de bem que adotaria. Assim, não se pode optar por algo que favoreça alguém, porque não é possível saber o que seria, estão todos em uma situação de igualdade equitativa.

O objetivo é estabelecer, por meio do véu da ignorância, um processo equitativo que possa fundamentar a noção de justiça procedimental pura como fundamento da teoria. Isso possibilitaria a escolha de princípios cujas consequências serão aceitas em qualquer situação, vez que são justificados pela distribuição equitativa do conjunto de liberdades disponíveis.

Na posição original, as partes possuem as informações todas genéricas. As pessoas desconhecem suas características físicas, mentais e sociais, ou seja, não têm nenhuma informação específica que poderiam influenciar na sua escolha racional

⁴⁵ RAWLS, 1997, p. 17.

⁴⁶ “[...] todas as restrições informacionais possuem em comum é o fato de serem produzidas por circunstâncias individuais, sociais, e naturais moralmente arbitrárias do ponto de vista da justiça e que, portanto, representam circunstâncias que não contam, por si só, como razões para a escolha de princípios distributivos... O argumento da arbitrariedade moral é o fundamento normativo para a determinação das restrições epistêmicas adequadas em uma situação de escolha. As partes sabem que possuem uma interpretação própria sobre como gostariam de conduzir suas vidas, sabem que o sentido e o sucesso de seus planos pessoais dependem de recursos oriundos da cooperação social, e que diferentes pessoas e grupos na sociedade possuem concepções diferentes das suas, mas elas não possuem nenhuma informação sobre quais dessas concepções elas próprias aderirão uma vez suprimidas os limites informacionais da escolha... Como veremos adiante, Rawls argumentará que a condição de diversidade justificará uma distribuição prioritária e estritamente igual do conjunto de liberdades pessoais socialmente disponíveis. Qualquer concepção de justiça que não reconheça a importância dessa condição, como os juízos agregativos do utilitarismo, não é “capaz de levar a sério a distinção entre as pessoas” PETRONI, 2021.

e também não têm informações, como posição social, religião professada, orientação sexual, sobre os outros cidadãos. A única coisa que as pessoas conhecem são relacionadas à sujeição desses princípios escolhidos e as consequências deles. Elas sabem da existência das relações políticas e econômicas e sua base organizacional, vez que os princípios de justiça serão ajustados às características dos sistemas de cooperação que irão regular. Mas é importante que a concepção de justiça seja capaz de gerar sua própria sustentação, ou seja, quando incorporados à estrutura básica, os indivíduos adquirem um senso de justiça que desperte o desejo de agir em conformidade com esses princípios, que serão permitidos e limitados pelas restrições formais estipuladas, e é desejável que as concepções escolhidas sejam evidentes para todos quando as circunstâncias os permitirem⁴⁷. Por isso, a situação de discussão pública do termos dos princípios de justiça deve esclarecer as consequências gerais de seu reconhecimento, de maneira que se uma deliberação racional levou a determinada conclusão, as consequências dela serão públicas e de aplicação universal, supondo-se, então, que todos obedecerão a estes termos⁴⁸.

A ideia é que todos sejam considerados livres e iguais, para que, por meio da razão, os indivíduos escolham determinados princípios com base apenas na possibilidade uniforme - igual para todos - de fazer reivindicações sobre a cooperação social. As partes, na posição original, são racionais, no sentido de adotar meios eficientes para determinado fim, e desinteressadas, no sentido de que não tem interesse no interesse das outras⁴⁹.

A busca pela situação inicial adequada é marcada pela contraposição de posições até que se chegue ao equilíbrio reflexivo, que seria o ajuste mútuo dos princípios e juízos ponderados. Uma concepção de justiça é fruto de uma corroboração mútua de muitas considerações, do ajuste de todas em uma visão coerente⁵⁰. É, por esta lógica, uma teoria comparativa e há uma aceitabilidade das considerações, porque eles passaram pelo crivo racional.

Assim, os juízos imparciais, que não são distorcidos pelos nossos interesses, são pontos que Rawls considera que qualquer concepção de justiça deve coincidir. O

⁴⁷ RAWLS, 1997, p. 146.

⁴⁸ Ibid., p. 21.

⁴⁹ Ibid., p. 15.

⁵⁰ Ibid., p. 22-23.

autor afirma que há possibilidade de existirem pontos obscuros não contemplados pela teoria, mas sua solução para isso é que interpretação da situação inicial deva conduzir a princípios que oferecem orientação para os juízos parciais e para os imparciais, porque é um recurso que resume os significados dos postulados e nos ajuda a extrair suas consequências⁵¹.

Nesse contexto, as restrições impostas aos agentes racionais na posição original são importantes, porque eles não têm base para negociar melhorias, já que não sabem quais os beneficiariam, por isso, não é possível o favorecimento indevido de alguns e a intenção de uma concepção unânime fica mais palpável. Assim, na posição inicial, usa-se um juízo de prudência racional e não um juízo ético, vez que este não pode se manifestar sob o véu da ignorância. O consenso obtido naquela situação importa para uniformização dos juízos individuais, vez que, naquela situação hipotética, fora acordado sobre esses critérios e os princípios escolhidos pelos indivíduos foram preferíveis em detrimento de outros.

Os princípios obtidos a partir desse procedimento se mostrarão uma combinação que corresponda melhor aos juízos ponderados. Ainda que exista a possibilidade de os juízos ponderados serem distorcidos, busca-se coordená-los em um equilíbrio reflexivo, qual seja, o estado que se atinge depois que uma pessoa avaliou várias concepções propostas e decidiu revisar seus juízos para se conformar com um deles ou se manter firme nas próprias convicções iniciais.

Os preceitos de justiça não têm como objetivo recompensar a virtude dos indivíduos, vez que seu esforço pode estar influenciado pelas habilidades e talentos naturais, mas eles permitem que cada cidadão tenha desejo pelos direitos que foram acordados na posição original⁵² e os reivindique. Em uma sociedade bem-ordenada, os indivíduos adquirem direito a uma parte do produto social executando certas tarefas que são estimuladas pelas organizações existentes. As expectativas legítimas que

⁵¹ Outro ponto que a teoria busca mitigar é o uso da intuição, vez que ela não apresenta uma defesa racional clara e contundente e, para não ceder a ela, é necessário decompor os problemas da justiça social em fatores menores. Assim, os chamados juízos ponderados são os que importam para teoria, porque neles as nossas qualidades morais têm o mais alto grau de probabilidade de se demonstrarem sem distorção, e eles são alternativa para não se apoiar na intuição. Eles são confeccionados em uma situação em que a margem para erro ou influência externa é muito limitada, e por serem fruto da capacidade mental, mostram-se adequados para deliberação e julgamento geral.

⁵² RAWLS, 1997, p. 342-348.

surgem são uma espécie de anverso do princípio da equidade, já que um sistema justo atribui a cada pessoa aquilo a que ela tem direito, segundo a definição do próprio sistema.

Toda essa formulação busca estabelecer como as instituições devem distribuir os bens primários produzidos pela cooperação social, de maneira que os indivíduos sejam capazes de construir um plano de vida com expectativas nessa distribuição. Trata-se, então, de uma equidade procedimental para alcance da justiça, que considera as pessoas iguais em reivindicação moral, de maneira que estejam respaldadas por princípios que guiem a adequada divisão do produto da cooperação social.

3.4. PRINCÍPIOS DA JUSTIÇA

O resultado do exercício racional na posição original são dois princípios; para entendê-los, é importante ter em mente que a estrutura social é dividida em duas partes distintas que tratam de diferentes aspectos sociais, a primeira dispõe sobre as liberdades básicas, as quais abarcam elementos constitucionais essenciais⁵³, e a segunda, sobre os aspectos que especificam e estabelecem as desigualdades econômicas que devem ser orientadas pelo princípio da diferença. Assim, os princípios podem ser definidos da seguinte maneira:

(a) cada pessoa tem o mesmo direito irrevogável a um esquema plenamente adequado de liberdades básicas iguais que seja compatível com o mesmo esquema de liberdades para todos; e (b) as desigualdades sociais e econômicas devem satisfazer duas condições: primeiro, devem estar vinculadas a cargos e posições acessíveis a todos em condições de igualdade equitativa de oportunidades; e, em segundo lugar, têm de beneficiar ao máximo os membros menos favorecidos da sociedade (o princípio de diferença).⁵⁴

⁵³ RAWLS, 2003, p. 64-65.

⁵⁴ Ibid., p. 60.

Ambos os princípios têm valores políticos que se aplicam à estrutura básica, porém um em uma função específica dessa estrutura e outro, em outra. Uma função da estrutura básica é garantir questões relacionadas ao exercício do poder político, a outra, é “prover as instituições de fundo da justiça social e econômica na forma mais apropriada a cidadãos considerados livres e iguais”⁵⁵.

Os princípios são adotados em quatro fases: a do véu da ignorância, a da convenção constituinte, o estágio legislativo e o estágio final, que diz respeito à aplicação. Enquanto o primeiro princípio está relacionado à convenção constituinte – que deve ter por base a razão pública livre –, o segundo está relacionado ao estágio legislativo, tratando da legislação de fundo da justiça social e econômica⁵⁶. O segundo princípio tem um papel especialmente relevante para o Direito Tributário, porque a função do sistema tributário é arrecadar receita para manutenção do Estado e para o proporcionamento de direitos e garantias para todos os cidadãos. Pensar como o estágio legislativo deve refletir termos de justiça social e econômica pode significar uma avaliação crítica importante para as definições normativas tributárias que não são essencialmente o foco de Rawls, mas que será neste trabalho.

3.4.1. O primeiro princípio

O primeiro princípio resultante da deliberação está relacionado à convenção constituinte, de maneira que revela seu caráter primordial para a teoria, sendo, portanto, o princípio da liberdade. Rawls afirma que, em uma sociedade justa, todos os cidadãos devem ter as mesmas liberdades básicas. Porém, essa liberdade não diz respeito ao conceito mais abrangente que a palavra pode ter, nem ao seu sentido ontológico. Para o autor, ela tem um sentido específico, essencialmente político, de maneira que ele aponta um rol que pode variar – mas dentro dos limites – de acordo com as particularidades das circunstâncias sociais e econômicas. Esse rol engloba a liberdade política, liberdade de expressão e reunião, liberdade de consciência e de

⁵⁵ RAWLS, 2003, p. 67.

⁵⁶ Ibid., p. 68.

pensamento, as liberdades relacionadas à integridade do indivíduo, o direito à propriedade privada e a proteção contra a prisão e detenção arbitrária⁵⁷.

O rol das liberdades básicas pode ser construído historicamente, analisando os regimes mais bem-sucedidos, ou analiticamente, avaliando quais liberdades fornecem as condições políticas e sociais essenciais para o exercício das suas faculdades morais enquanto pessoas livres e iguais. Assim, as liberdades políticas são fundamentais para julgar a justiça das instituições básicas e das políticas sociais, enquanto as liberdades de consciência, para exercer a faculdade de realizar sua própria concepção de bem⁵⁸.

O valor desse conjunto de liberdades é incondicional e elas possuem um estado equiparado, ou seja, não há uma liberdade específica que seja mais importante que outra, o que reflete o valor equitativo delas. Pode ser que haja conflito entre as liberdades e, nestes casos, o contexto determinará a aplicabilidade de uma em detrimento da outra.

O raciocínio para a conclusão pela liberdade é simples, porque a igualdade estrita de liberdades possibilita que cada um crie planos de vida e expectativas sem ser marginalizado, vez que nenhuma medida que restrinja a liberdade poderá ser considerada, ainda que sob a justificativa de beneficiar parte da população, como no caso do utilitarismo. Se pensarmos em um contexto no qual não sabemos nossas concepções de bem, escolheríamos a opção que nos garantisse um direito pleno de exercer a concepção adotada, porque isso seria garantido ainda que optássemos pela concepção minoritária.

Assim, não se trata de um reconhecimento formal, mas da busca por condições que possibilitem o efetivo exercício das liberdades políticas, por isso a teoria rawlsiana é necessariamente democrática. Isso a torna impossível de ser incorporada por sociedades que não tenham os valores democráticos enraizados, bem como contrária a oligarquias e concentração política das elites. Além disso, a teoria promove a cultura política democrática, pois, na medida em que se todos têm as mesmas liberdades, as chances de influência política ampliam para a sociedade toda⁵⁹.

⁵⁷ RAWLS, 1997, p. 65.

⁵⁸ Id., 2003, p. 66.

⁵⁹ PETRONI, 2021.

A liberdade básica é precedida pela satisfação mínima das necessidades básicas. Um cidadão que não tem o mínimo necessário para sua sobrevivência não conseguirá, de maneira alguma, exercer suas liberdades básicas, então as instituições devem fornecer o contexto adequado para este exercício. Não há espaço para se pensar em liberdade política quando falta o alimento à sua mesa, portanto, Rawls coloca o suprimento das necessidades básicas como um elemento constitucional essencial, assim como a liberdade também é⁶⁰. Além disso, este princípio está contido em um rol e este não busca estipular nenhuma prioridade a nenhuma liberdade em especial, nem à liberdade no sentido abstrato da palavra⁶¹. Somente a partir disso é possível prosseguir às seguintes determinações principiológicas.

3.4.2. Segundo princípio

Quanto ao segundo princípio, sua aplicação se dá à distribuição de renda e riqueza e ao escopo das organizações que fazem uso de diferenças de autoridade e de responsabilidade. Não é objetivo da teoria rawlsiana o desaparecimento das desigualdades por completo, o imperativo está em que elas sejam vantajosas para todos e, ao mesmo tempo, que as posições relevantes sejam acessíveis a todos⁶². O autor não aceita que as diferenças socioeconômicas que trazem desvantagens para alguns sejam justificadas por uma possível vantagem aos demais⁶³.

Este princípio é dividido em duas partes, a primeira trata da igualdade equitativa de oportunidade e a segunda, do princípio da diferença, conforme se segue.

⁶⁰ RAWLS, 2003, p. 67.

⁶¹ Ibid., p. 63.

⁶² RAWLS, 1997, p. 65.

⁶³ Ibid., p. 69.

3.4.2.1. Igualdade equitativa de oportunidades

A igualdade equitativa de oportunidade é construída a partir da oposição à igualdade formal, tendo esta o “sentido de que todos têm pelo menos os mesmos direitos legais de acesso a todas as posições sociais privilegiadas”⁶⁴. A objeção é feita porque Rawls entende que isso não é suficiente e, por isso, adiciona uma exigência a esse contexto.

Quando o autor fala de oportunidades, ele se refere a posições sociais de autoridade e de responsabilidade, ou seja, cargos relevantes para a estrutura social, as quais devem estar abertas a todos. Porém, o propósito não é que haja a mera possibilidade de acesso a elas, porque pessoas com determinados talentos, ou em condições sociais que as favorecem para esse intuito, obviamente ocuparão essas posições com mais facilidade, enquanto pessoas que não têm esse contexto jamais conseguirão competir por essas oportunidades.

Rawls entende que as oportunidades devem ser acessíveis de fato para que haja preenchimento equitativo. Pessoas igualmente motivadas e capacitadas devem ter as mesmas chances de ocupar tais posições. Para que isso se torne realidade, as instituições básicas deverão constantemente minorar os privilégios que estão inseridos em determinada classe e que podem trazer vantagens na ocupação dessas posições de prestígio governamental, de maneira que justifiquem uma distribuição desigual de determinadas vantagens.

Não basta apenas que as oportunidades estejam livres para todos, é preciso que as instituições básicas da sociedade promovam condições para que os que possuem os mesmos talentos tenham a mesma oportunidade, independente de contextos sociais⁶⁵. A promoção da educação para toda a população é uma maneira de promover a equidade social, vez que a acumulação de riqueza e de privilégios

⁶⁴ RAWLS. 1997, p. 76.

⁶⁵ Id., 2003, p. 67-69.

educacionais (e também a desigualdade de condições sanitárias básicas) vão em sentido oposto ao que o princípio exige⁶⁶.

Assim, Rawls pugna pela mitigação dos efeitos do mercado e da própria loteria natural que distribui os talentos, para que a organização social seja beneficiada com isso.

3.4.2.2. Princípio da diferença

A primeira parte do segundo princípio dá sinais sobre a necessidade de tratamento desigual para efetiva igualdade de modo que, na segunda parte do princípio, Rawls concretiza tal premissa, vez que busca aplicar a conjuntura de intervenção para manutenção das condições de igualdade (da posição original) aos recursos econômicos, não apenas às posições relevantes. A essência do princípio da diferença é que as desigualdades econômicas só podem ser consideradas justas se elas beneficiarem as pessoas em piores condições socioeconômicas.

Importa lembrar que a justiça como equidade se aplica à estrutura básica e suas instituições por meio de uma justiça procedimental pura, de maneira que seja formado um sistema social que tenha distribuição de benefícios e encargos justa. Nesse sentido, o processo econômico se integra ao contexto de instituições políticas e jurídicas adequadas que são almejadas⁶⁷. Esse princípio evoca especificamente a função distributiva a ser aplicada à estrutura básica para determinar procedimentos que minorem a concentração de riqueza, ideal presente em toda a teoria.

A sociedade precisa, ao organizar sua produção de riqueza, refletir sobre os impactos das determinações institucionais nos recursos econômicos de cada indivíduo. Importa para a justiça a relação de distribuição do que é produzido pela cooperação social e como isso afeta os cidadãos em pior situação na estratificação, e não simplesmente o quanto é produzido. A concentração de renda e de poder não são

⁶⁶ “É preciso estabelecer um sistema de mercado livre no contexto de instituições políticas e legais que ajuste as tendências de longo prazo das forças econômicas a fim de impedir a concentração excessiva da propriedade e da riqueza, sobretudo aquela que leva à dominação política”. RAWLS, 2003, p. 62

⁶⁷ RAWLS, 1997, p. 303.

benéficas para uma sociedade democrática. Na economia, o utilitarismo é uma posição especialmente tentadora, porque, quando se trata da produção e da alocação do produto econômico, parece mais efetivo optar pela ideia de maximizar o total da felicidade (maneira utilitarista de interpretar o bem comum). Porém, uma situação que coloque em posição pior os menos favorecidos não pode ser afirmada pelas instituições e nem reconhecida como justa.

Quando, em uma sociedade, os princípios de justiça são aceitos por todos e há consciência dessa aceitação geral, e as instituições básicas satisfazem tais princípios, tem-se uma sociedade bem-ordenada. A partir disso, é possível estabelecer uma base consensual para julgar os contextos, numa espécie de concordância quanto aos termos básicos da associação⁶⁸. Porém, se determinado grupo é sobrecarregado com os ônus da cooperação social, isso influenciará de forma negativa a própria visão da sociedade sobre a concepção de justiça, desestabilizando as bases de sua convicção⁶⁹.

O segundo princípio está fundado na ideia de reciprocidade social ou “ônus do compromisso”. Os cidadãos são, portanto, coletivamente responsáveis, como um corpo político, por fornecer uns aos outros uma estrutura social básica justa de bens sociais primários⁷⁰. Para Rawls, a distribuição pode ser desigual e ainda sim beneficiar a todos, por isso ele entende ser possível que haja uma divisão dos bens de maneira assimétrica, desde que beneficie primeiro os menos favorecidos⁷¹. Não há justificativa que respalde as piores posições sociais e uma distribuição estritamente igualitária pode ser menos benéfica do que a distribuição desigual, porque vai de encontro à real necessidade do contexto⁷².

⁶⁸ RAWLS, 1997, p. 5.

⁶⁹ PETRONI, 2021.

⁷⁰ “Within justice as fairness, each person is responsible for his or her own conception of the good and for revising his or her system of ends in light of reasonable expectations regarding anticipated shares of natural and social goods and pursuing his or her ends reasonably and rationally. But citizens are collectively responsible, as a body politic, for providing one another with a just basic social structure and a fair share of primary social goods.” MANDLE, Jon, e REIDY, David (ed.), 2015, p. 131-132.

⁷¹ “A função das partes distributivas desiguais é cobrir os custos da especialização e educação, atrair indivíduos aos lugares e associações que, de um ponto de vista social, mais necessitam deles, e assim por diante”. RAWLS, 1997, p. 348.

⁷² O fundamento normativo da justiça como equidade é um ideal de sociedade e de personalidade moral. Nisso, afastam-se interpretações relacionadas a direitos naturais, e consolida-se a ideia de igualdade recíproca. Uma sociedade bem ordenada tem o requisito da aceitação pública e ela se dá na satisfação dos princípios pelas instituições, vez que estas se organizam seguindo os princípios de

Estabelecidos os princípios da justiça, é crucial saber que eles devem respeitar a “prioridade léxica”, a qual significa que a ordem em que eles são apresentados não é acidental. Para que o segundo princípio seja satisfeito, é preciso que o primeiro também seja, isto significa que nenhuma liberdade poderá ser violada sob a justificativa de vantagem econômica ou social⁷³.

justiça que foram acordados por todos. Esse é o máximo de consenso em um sistema voluntário, vez que as obrigações são auto-impostas.

⁷³ RAWLS, 1997, p. 65.

4. RAWLS E O DIREITO TRIBUTÁRIO

4.1 O QUE RAWLS FALA DE DIREITO TRIBUTÁRIO?

Rawls escreve uma quantidade considerável sobre justiça econômica, mas pouco sobre direito tributário em específico⁷⁴. A justiça como equidade é uma teoria voltada à estrutura básica da sociedade, com menções sobre os menos favorecidos e, por isso, é curioso o quão pouco ela trata das disposições financeiras do Estado, isso tanto para a arrecadação, quanto para seu direcionamento e manutenção. O sistema tributário tem um papel crucial na distribuição de recursos, uma vez que pode determinar os modos de arrecadação e, por meio deste, alcançar os recursos necessários para garantia dos direitos e promover a desconcentração de riqueza. Esse tema distributivo é o ponto primordial do princípio que permite o tratamento desigual em benefício dos menos favorecidos, sendo surpreendente o quão pouco a teoria traz menções específicas sobre o tema.

De uma forma geral, Rawls trata ainda menos sobre como o Estado deve investir o que arrecada do que sobre a arrecadação em si, e menciona em poucas passagens alguma preferência ou recusa por determinado tipo de imposto. A exposição mais direcionada que Rawls faz é quanto à adequação de um imposto sobre o consumo em uma sociedade-bem ordenada – que ele considera justa –, em que cada um contribui proporcionalmente ao que retiraria do estoque de bens comuns e por isso estaria mais próximo da satisfação da justiça. O cerne da defesa é o tratamento uniforme que esse imposto conferiria a todos⁷⁵.

Porém, é surpreendente que Rawls faça defesa de um imposto sobre consumo, porque ele não parece colaborar com os objetivos da justiça distributiva, já que esse

⁷⁴ SUGIN, Linda. Theories of Distributive Justice and Limitations on Taxation: What Rawls Demands from Tax Systems, 72 Fordham L. Rev., 2004, p. 1994.

⁷⁵ “Ela é preferível a um imposto sobre a renda (de qualquer tipo) ao nível dos preceitos da justiça baseados no senso comum, já que impõe uma tributação sobre o quanto uma pessoa retira do estoque comum de bens, e não sobre o quanto ela contribui (supondo-se aqui que a renda é ganha de forma justa) [...] (e) todos são tratados de maneira uniforme” RAWLS, 1997, p. 307-308.

imposto é altamente regressivo e não parece cumprir exatamente com a busca em maximizar a riqueza e renda dos menos favorecidos⁷⁶. Rawls argumenta que, em determinado contexto, um imposto proporcional sobre o consumo seria preferível até mesmo ao imposto progressivo sobre a renda⁷⁷.

A possibilidade de tributação progressiva sobre a renda é levantada para contextos de injustiça das instituições, em que estas permitem o acúmulo de renda pelos mais favorecidos e vão em sentido oposto ao proposto pelo princípio da diferença. Porém, Rawls deixa claro que a tributação progressiva sobre a renda não está incluída ao tratar de um esquema ideal de justiça⁷⁸. Ao deixarmos o contexto ideal rawlsiano em direção ao contexto tributário, tratar de “justiça distributiva” logo se remete à tributação progressiva sobre a renda, porque ela toca o patrimônio individual na proporção do que cada um possui e possibilita a afetação direta dessa fonte de desigualdade que é a concentração de renda.

Além dessa hipótese, o autor levanta algumas outras possibilidades de tributação a serem mencionadas adiante. Uma delas é o imposto sobre a herança, o qual não tem como objetivo exato a arrecadação de receita, mas prevenir a concentração de renda e de poder, de modo a preservar o valor equitativo da liberdade política e a igualdade equitativa de oportunidade⁷⁹. Para Rawls, a desigualdade de riqueza põe em risco as instituições que “asseguram oportunidades semelhantes de educação e cultura para pessoas semelhantemente motivadas e mantém as posições e os cargos públicos abertos a todos, levando em conta as qualidades e esforços razoavelmente relacionados com os respectivos deveres e tarefas”⁸⁰. Ainda que não seja possível responsabilizar aquele que herda pela injustiça de tal acumulação de riqueza, assim como não é possível responsabilizar o indivíduo pela herança de inteligência, aquela é mais suscetível de controle social que esta, sendo possível, no caso da riqueza herdada, garantir o enfoque redistributivo para satisfação do princípio da diferença sem que haja violação da prioridade da liberdade⁸¹.

⁷⁶ ELKINS, David. Consumption Taxation in Rawls's Theory of Justice. 29 Cornell Journal of Law and Public Policy, abril 2019, p. 23.

⁷⁷ RAWLS, 1997, p. 6.

⁷⁸ ELKINS, David, 2019, p.17.

⁷⁹ RAWLS, 1997, p. 306.

⁸⁰ Ibid., p. 307.

⁸¹ Ibid., p. 306.

Outro desenho tributário pensado pelo autor seria um imposto sobre os dotes naturais, nele, o indivíduo pagaria não pela renda que auferir, mas pela renda que ele pode alcançar em função dos talentos naturais⁸². Porém, logo de imediato Rawls rejeita esse imposto, porque viola a liberdade de escolha sobre os planos individuais, quanto a tornar ou não a habilidade individual rentável⁸³.

Podemos observar, por meio dessa breve explanação de possíveis esquemas tributários “rawlsianos”, que estes na verdade não estão no foco de uma teoria da justiça. O próprio Rawls afirma que questões de julgamento político, como sobre a preferência por determinada instituição ou mesmo sobre a construção organizacional do Estado, não fazem parte dessa construção teórica⁸⁴. As regras propostas pelos princípios nos ajudam a fazer uma distinção crítica sobre os temas políticos, mas não têm como objetivo apresentar um contexto a ser imediatamente aplicado à realidade, porque ela é muito mais complexa.

4.2. COMO PODERIA SER FEITA UMA ANÁLISE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NOS TERMOS RAWLSIANOS?

Se a teoria não pode nos propor uma solução que se materialize em um sistema tributário livre de injustiças e que acabe radicalmente com a pobreza e a miséria, ainda nos resta pensar como podemos extrair suas contribuições à discussão sobre justiça no âmbito tributário. A filosofia pode auxiliar na construção de um caminho racional que justifique e sustente as proposições normativas, a fim de colaborar para com a composição dos atos constitutivos sociais.

⁸² ELKINS, David. 2019, p. 18.

⁸³ “Talentos naturais (cantar e dançar) não são bens fixos com capacidade constante. São, enquanto tais, apenas potenciais, e sua realização efetiva depende de condições sociais, entre as quais se encontram as atitudes sociais diretamente relacionadas com seu treinamento, estímulo e reconhecimento. A construção de uma medida utilizável de talentos naturais parece estar fora de questão, mesmo em teoria...Um imposto sobre o talento violaria a prioridade da liberdade (...), interferiria em sua liberdade de conduzir a vida no âmbito dos princípios de justiça.” RAWLS, 2003, p. 224.

⁸⁴ RAWLS, 1997, p. 308.

Os princípios de justiça escolhidos devem constituir critérios de análise das organizações políticas e também econômicas, vez que determinada economia política inclui uma interpretação de bem público que se integra a uma concepção da justiça. Eles podem ser aplicáveis ao Estado Legislador no que diz respeito às intervenções econômicas⁸⁵ e a suas afetações ao presente e futuro das formulações normativas. Nesta seção, o objetivo é apurar tal aplicação ao âmbito tributário, de maneira a perceber se há um caminho que a justiça como equidade possa indicar ou, ao menos, alguma limitação aos preceitos de eficiência econômica.

A escolha das instituições de um sistema fechado implica em alguma concepção do bem, que tem um motivo moral, político e econômico, de acordo com os objetivos dos cidadãos. Esses objetivos individuais, que determinam um caminho para a própria avaliação da estrutura básica, são oferecidos pela posição original, por meio da postulação das “hipóteses mais genéricas sobre os objetivos das partes”⁸⁶, as quais se materializarão no interesse pelos bens primários. Ou seja, Rawls entende este ponto – da expectativa sobre os bens primários – como resultado de um ímpeto universal, no qual se define objetivos “que são normalmente desejados como partes de planos racionais da vida e não a um objetivo individual”⁸⁷.

Essa expectativa pelos bens primários não é nada mais que um índice desses bens que um indivíduo representativo na posição original pode esperar. Com mais desses bens, as pessoas geralmente podem ter maior sucesso na realização de suas intenções e no avanço de seus fins, quaisquer que eles sejam⁸⁸. Ainda que um bem seja pessoal, os cidadãos são coletivamente responsáveis, como corpo político, por fornecer uns aos outros uma estrutura social básica justa e uma parcela justa dos bens sociais primários.

A compreensão do sentido dos bens primários no contexto da teoria é importante porque, como eles são o resultado da cooperação social, qualquer discussão sobre a justiça de determinada tributação os terá como objeto. Pensar a moralidade ou a mera possibilidade da tributação do que é considerado como propriedade privada individual envolve, portanto, tais noções.

⁸⁵ RAWLS, 1997, p. 286.

⁸⁶ Ibid., p. 287.

⁸⁷ Ibid., p. 288.

⁸⁸ Ibid., p. 96-97.

A disposição de recursos naturais ou mesmo de outros recursos não é infinita, Rawls afirma que eles “não são abundantes a ponto de tornarem supérfluos os esquemas de cooperação”⁸⁹. Assim, essa condição de escassez impõe à cooperação social uma divisão adequada desses bens, que é possível em função do senso de justiça e de uma capacidade para conceber os bens provenientes desse sistema de cooperação.

A teoria rawlsiana não pretende discutir termos práticos sobre quanto dos recursos devem ser fracionados ou se um governo deve aplicar determinada concepção quanto à intervenção no mercado, nem se determinado sistema tributário é preferível a outro. Determinações específicas de organização tributária não oferecem, necessariamente, uma base adequada para tratar de distribuição de recursos, renda ou bem-estar social, tais determinações podem ser feitas em um contexto muito mais amplo, envolvendo, por exemplo, regulação de mercado, bens públicos, oportunidades de trabalho e reparação social de danos econômicos⁹⁰. O sistema tributário faz parte da estrutura básica da sociedade e, como ela é objeto da teoria da justiça, suas instruções normativas procedimentais podem aproximar ou afastar da efetivação da justiça, a depender de como elas são pensadas e estruturadas. No entanto, Rawls entende que o sistema tributário é um meio para alcançar a justiça distributiva, e não uma requisição própria da justiça, ou seja, as características específicas de um sistema tributário não são elementos constitucionais essenciais⁹¹, como o são as liberdades políticas e o mínimo social, mas são meio para alcance destes.

Para a determinação das normas de distribuição de encargos, é importante relembrar que a justiça como equidade se apropria da noção de justiça procedimental pura para determinar as ações frente às contingências de situações particulares⁹². Se as normas procedimentais de distribuição são justas, a organização das instituições básicas refletirá isso. Em busca de estabelecer parâmetros adequados a serem incorporados nas normas procedimentais, Rawls estabelece três pontos que deverão guiarão a construção tais parâmetros: (i) as liberdades de cidadania são iguais; (ii) o

⁸⁹ RAWLS, 1997, p. 137.

⁹⁰ SUGIN, 2004, p. 1993.

⁹¹ Ibid., p. 1997.

⁹² RAWLS, 1997, p. 303.

governo garante igualdade equitativa de oportunidade, principalmente no âmbito escolar e nas atividades econômicas, de maneira a reduzir as contingências; (iii) o governo garante um mínimo social.

O autor sugere que, para melhor organização das funções e preservação das condições socioeconômicas adequadas, o governo seja dividido de acordo com as funções que exerce, ainda que apenas para fins teóricos. As duas primeiras funções, alocativa e estabilizadora, tratam da manutenção da eficiência econômica, que, no entendimento do autor, também deve ser buscada por uma sociedade, as demais abordam questões redistributivas.

A função alocativa está relacionada à manutenção da competitividade do sistema de preços e a barreiras para formação de um poder sobre o mercado que não seja razoável, além disso, ela é encarregada de identificar e corrigir os desvios que comprometam a eficiência. Nesta função, é possível instituir impostos que busquem a correção da concentração de renda e poder, assim como outros que induzam comportamentos econômicos. Neste ponto, manifesta-se a intervenção do Estado sobre o domínio econômico, que é uma das funções da matéria tributária⁹³.

Já a função estabilizadora busca a manutenção de padrões adequados de oferta de emprego, no sentido de que “aqueles que querem trabalho possam encontrá-lo, e a livre escolha de ocupação e o desenvolvimento das finanças sejam assegurados por uma forte demanda efetiva”⁹⁴, além de fixar normas relacionadas a salários e rendimentos.

A função de transferência, por sua vez, visa garantir um nível de bem-estar e se dedicar aos pleitos dos menos favorecidos. Ele é responsável pelo mínimo social de forma a considerar as necessidades humanas e ponderá-las no contexto das

⁹³ O Estado intervencionista acaba se mostrando uma evolução da própria concepção liberal, vez que ao se atentar aos diferentes interesses dos diversos agentes econômicos no mercado busca corrigir as falhas do sistema. Dentre as possíveis falhas, o professor Schoueri identifica as seguintes: i) falha de origem física ou cultural: mobilidade de fatores, a intervenção se dá no sentido de dar a necessária velocidade aos movimentos de crescimento ou redução de oferta e demanda; ii) falha de origem legal: acesso à informação, indução de comportamentos que exijam publicidade e uniformidade de padrões informativos; iii) falha de estrutura: concentração econômica, buscando hipótese de normas tributárias indutoras, basta considerar o exemplo da exclusão da opção pela tributação pelo lucro presumido às empresas cujo faturamento ultrapassar limite imposto em lei.; iv) falha de sinal: externalidades, custos na atuação econômica, como custos ambientais; e v) também falha de sinal, decorrente de uma falha de incentivo: suprimento dos bens coletivos. SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas Tributárias indutoras e intervenção econômica. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

⁹⁴ RAWLS, 1997, p. 304.

demais reivindicações. Rawls entende o mínimo social como parâmetro de garantia para que ninguém esteja abaixo de um mínimo de bem-estar, que corresponda ao necessário para que os cidadãos consigam exercer seus direitos e liberdades⁹⁵. Este juízo é considerado pelo autor um elemento constitucional essencial, de garantia anterior (prioridade léxica) à própria efetivação da igualdade equitativa de oportunidades e necessário para a execução dela. Assim, importa entender como esse mínimo é tratado e como ele pode dizer respeito à tributação e a um tratamento diferenciado. Por isso, é necessário analisar a interação do princípio da diferença com as liberdades.

É importante ter em mente que Rawls (1921-2002) viveu no contexto de emergência do Estado de bem-estar social, sistema de governo assistencialista que provê alguns serviços básicos à população. Porém, ainda que o autor também defenda a necessidade de amparo pelo governo à população menos favorecida, ele se opõe a esse modelo de Estado, porque entende que ele não se funda no princípio de reciprocidade para regulação das desigualdades socioeconômicas⁹⁶, bem como não tem um objetivo claro de repúdio ao acúmulo de poder, ainda que busque garantir a satisfação das necessidades básicas dos cidadãos. Na justiça como equidade, busca-se difundir a propriedade dos recursos produtivos para colocar os cidadãos em condição de produzir seus próprios assuntos num grau de igualdade social e econômica apropriada e em busca de oportunidades equitativamente distribuídas. Não há caridade, há uma relação de reciprocidade por questão de justiça política, ou seja, por serem todos cidadãos livres e iguais, os meios produtivos devem ser colocados na mão de todos os cidadãos para que eles sejam membros plenamente cooperativos da sociedade, em pé de igualdade. Rawls tem o receio de um Estado assistencialista gerar uma subclasse desestimulada que é dependente da assistência social e não se insere no contexto de cooperação social⁹⁷.

Por outro lado, o sistema de mercados por si só não confere uma atenção adequada ao bem-estar individual e, caso o Estado não se encarregue, há riscos de não se dispender atenção alguma. O próprio nome do setor especifica o procedimento

⁹⁵ MANDLE, Jon, e REIDY, David (ed.), 2015, p. 785-787.

⁹⁶ RAWLS, 2003, p. 195.

⁹⁷ Ibid., p. 197-198.

a ser acolhido por essa função, qual seja, a transferência de renda, de modo a possibilitar um bem-estar mínimo que colocando as pessoas em condições de igualdade, possibilitam que elas venham a integrar o sistema cooperativo. Por estar relacionado ao princípio da diferença, o mínimo social, além de tudo, é passível de maximização.

A última função é a distributiva. “Sua tarefa é preservar uma justiça aproximativa das partes a serem distribuídas por meio da taxaço e dos ajustes no direito de propriedade que se fazem necessários”⁹⁸ e essa função pode ser dividida em duas. Primeiro, Rawls faz apontamentos a um instituto proprietário que vai em sentido contrário à justiça distributiva, a herança, vez que ela causa concentração de renda e poder e dificulta a efetividade da igualdade equitativa de oportunidade. Tributos e normas devem evitar que os limites de igualdade sejam ultrapassados, o objetivo é essencialmente a correção da distribuição de riquezas e não a arrecadação de receitas. A concentração de riqueza influencia também na garantia da liberdade política, uma vez que o efetivo poder não estará nas mãos do governo.

A segunda parte do setor de distribuição requer a noção de sistema de tributação, a ter em vista a efetiva arrecadação da receita exigida pela justiça, ou seja, os recursos para fornecer os bens públicos e fazer os pagamentos de transferências. À carga tributária também competem os padrões de justiça, especialmente os necessários para satisfação do princípio da diferença e para a criação de organizações justas. Rawls advoga pela redistribuição como parte de um esquema de justiça social.

Toda essa organização governamental serve para entender os papéis que devem ser discriminados em um sistema tributário, de maneira que, pensar em sua estrutura reflita sobre o cumprimento desses objetivos organizacionais propostos por Rawls, tendo em mente a efetivação da justiça.

Pensando na aplicabilidade direta especificamente dos princípios da teoria, importa examinar primeiro como se daria a aplicação do princípio da diferença nas estruturas normativas tributárias. O segundo princípio da teoria rawlsiana determina que, as diferenças de expectativas de bens primários – considerando-os como riqueza

⁹⁸ RAWLS, 1997, p. 306.

e renda – dos cidadãos ao longo da vida devem beneficiar ao máximo os membros que pertencem à classe com expectativas de vida mais baixas. Ou seja, esquemas de cooperação devem ser dispostos de maneira que os benefícios direcionados aos menos favorecidos sejam elevados ao máximo. Assim, se determinado esquema de cooperação eleva as expectativas desse grupo, enquanto outro possível esquema apresenta um resultado menos satisfatório, aquele deve, necessariamente, ter sua aplicação à estrutura básica priorizada.

Rawls considera o autorrespeito um bem primário⁹⁹ e isso significa dizer que as instituições reconhecem que todos os cidadãos têm direitos básicos iguais e reforça a imposição de preferir um sistema de cooperação social que garanta efetivamente tais direitos, especialmente aos menos favorecidos.

Para esta discussão, importa a fração dos recursos a ser destinada como bem público e como as instituições lidam com isso, o montante arrecadado deve ser suficiente para que as instituições públicas garantam a igualdade equitativa de oportunidades (que pode ser materializada pelo acesso à educação) e ter por objetivo garantir o mínimo social. É encargo do Estado o fornecimento e financiamento do bem público, que é indivisível e deve ser de desfrute por todos e na mesma quantidade¹⁰⁰. Além desta tarefa, o Estado é responsável pela correção necessária quanto aos custos sociais do mercado. A distribuição desses custos será incorporada pelo princípio da diferença. Neste mesmo sentido, Rawls exemplifica uma pergunta que pode ser feita à teoria: “como deveriam ser organizadas as instituições básicas relativas à taxaço e à propriedade, ou a que nível deve ser fixado o mínimo social?”¹⁰¹

Assim, a questão primordial é se a renda dos menos favorecidos, levando em consideração as transferências feitas pelo respectivo setor, maximiza suas expectativas a longo prazo¹⁰². Ao pensarmos sobre como o segundo princípio poderia ser um indicador normativo para o sistema tributário, podemos imaginá-lo como limitador das instituições quando analisadas na sua ação em conjunto. O princípio indica qual deverá ser o cerne das normas tributárias, qual seja maximizar a expectativa que os menos favorecidos têm sobre a construção de sua vida, que deverá

⁹⁹ RAWLS, 2003, p. 83-84.

¹⁰⁰ RAWLS, 1997, p. 294.

¹⁰¹ Ibid., p. 293.

¹⁰² Ibid., p. 306.

estar atrelado ao modo como o governo investirá os recursos angariados pelo sistema tributário, para indicar se há adequação institucional quanto ao segundo princípio. Se os rendimentos dos impostos arrecadados são redistributivos, de modo que providenciam o maior benefício aos menos favorecidos, pouco importa qual será o imposto e suas características, porque o gasto do orçamento no contexto econômico geral ajusta as consequências distributivas como um todo¹⁰³.

É possível que o princípio de diferença seja aproximadamente satisfeito ajustando-se para cima ou para baixo o nível de renda isento do imposto proporcional sobre a renda, por exemplo¹⁰⁴. Porém, não há necessidade de especificar um plano ou arranjo institucional para atingir o princípio, vez que entendê-lo como adequado exige determinações empíricas, as quais serão necessariamente incompletas ao se isolar apenas um imposto.

A satisfação ou não desse princípio exige a plena compreensão do funcionamento da economia e isso é algo extremamente difícil de avaliar com exatidão, embora muitas vezes fique claro que ele não é satisfeito. O que deve ser um elemento constitucional essencial é a garantia de um mínimo social que cubra pelo menos as necessidades humanas básicas e a análise do sistema tributário sob a perspectiva do segundo princípio depende muito de outros fatores externos ao próprio sistema¹⁰⁵. Mas, ainda se analisarmos isoladamente determinada proposição normativa, importa que ela maximize a expectativa de vida dos menos favorecidos.

Para exemplificar o que seria um sistema de governo ideal, Rawls apresenta a “democracia dos cidadãos-proprietários”¹⁰⁶. Trata-se de um regime democrático organizado, que promovesse os dois princípios de justiça na estrutura básica e ainda promovesse o direito à propriedade privada. Neste contexto, a propriedade dos recursos produtivos e de capital humano são distribuídos, de maneira que todos os cidadãos sejam plenamente cooperativos. Na situação ideal de uma sociedade bem ordenada, a taxa da riqueza seria mínima, porque ela seria utilizada apenas para

¹⁰³ SUGIN, 2004, p. 1997.

¹⁰⁴ RAWLS, 2003, p. 299.

¹⁰⁵ SUGIN, 2004, p. 2005.

¹⁰⁶ RAWLS, 2003, p. 196.

financiar instituições que garantam a igualdade equitativa de oportunidade e não há necessidade de grandes transferências de renda¹⁰⁷.

Porém, no nosso contexto de amplas desigualdades e que, por vezes, são agravadas pela tributação, as instituições devem trabalhar para dispersar a concentração de riqueza e renda, por isso, a teoria rawlsiana pode ser melhor entendida como limite à estrutura tributária que impeça esses objetivos. Se olharmos nesse sentido, o primeiro princípio, sobre liberdades políticas, pode oferecer um parâmetro que seja até menos abstrato do que o segundo, que trata de arranjos econômicos. Na verdade, o segundo princípio demanda uma variedade de instituições e o direito tributário é apenas uma delas, de maneira que, ao formar um arranjo institucional, desigualdades entre as instituições podem ser compensadas no sistema como um todo. As maiores diretivas do segundo princípio seriam contra a tributação abusiva dos menos favorecidos e a favor das necessidades de receita da estrutura básica como um todo¹⁰⁸, ou seja, arrecadar o suficiente para manter a igualdade de oportunidade e direitos básicos, mas não a ponto restringir as liberdades de expressão, religião, consciência e manifestação política.

Em função da prioridade léxica, o princípio da liberdade tem prioridade sobre a promessa de justiça econômica, com isso, é a proteção da autonomia individual que acaba por, em última análise, limitar o sistema tributário. O primeiro princípio impede qualquer sistema tributário que permita que as desigualdades econômicas interfiram na integridade do sistema político. Se a concentração de riqueza gera concentração de poder político, já que amplia a influência de um indivíduo sobre outros, a proteção da liberdade demandará um sistema tributário que promova a distribuição de recursos e impeça que tal a influência econômica se converta em domínio, de maneira a conservar a condição de liberdades iguais para construção livre do plano de vida individual. Assim, o segundo princípio é uma espécie de parâmetro para as instituições seguirem, enquanto o primeiro é o mais capaz de impor uma limitação¹⁰⁹.

As instituições de fundo têm de funcionar no sentido de manter a propriedade e a riqueza uniformemente partilhadas também ao longo do tempo, analisando as

¹⁰⁷ SUGIN, 2004, p. 2000.

¹⁰⁸ Ibid., p.1999.

¹⁰⁹ Ibid., p. 2005.

necessidades de preservação do valor equitativo das liberdades políticas e a igualdade equitativa de oportunidades entre as gerações. Nesse caso geracional, a releitura da herança e da propriedade pode evitar concentrações excessivas de poder privado¹¹⁰. A igualdade de oportunidade deve ser renovada a cada geração, e neste propósito, determinado imposto pode ser necessário para reajustar tais oportunidades, vez que a transferência de renda e riqueza pela herança pode diminuir a igualdade equitativa, retornando a uma igualdade meramente formal. Assim, a necessidade de instituir determinado imposto pode variar de acordo com os períodos históricos. A tributação pode ser o meio mais atraente para ajustar as instituições através das gerações.

Ainda que falemos em uniformização da riqueza, Rawls não repudia as desigualdades completamente, ele as entende como aceitáveis até o ponto de não ameaçar as instituições básicas e desde que não sejam fruto das falhas da estrutura básica em impedir vantagens injustas¹¹¹. A depender da organização da riqueza de uma sociedade, o mercado opera para aumentar a desigualdade e, por vezes, as perspectivas dos menos favorecidos não estão conectadas às perspectivas dos mais favorecidos. Nessas situações, o sistema tributário carrega um peso especialmente grande dentre as instituições da sociedade para corrigir as injustiças econômicas¹¹².

A ameaça da primazia das liberdades básicas pelo poder econômico pode trazer, então, duas demandas significativas e específicas ao sistema tributário: a primeira é a que a tributação em si não pode violar nenhuma das liberdades básicas; e a segunda, o sistema tributário não pode permitir que, ao analisarmos todo o contexto das interações econômicas, quaisquer liberdades básicas sejam violadas¹¹³.

Outra forma de análise possível, além da reflexão sobre o que corresponderia a um sistema tributário justo, é pensarmos como um sistema tributário pode ser empecilho para uma sociedade justa. Um sistema que suas normas agravam as desigualdades e impedem a efetivação de direitos sociais mínimos impõe a necessidade de reflexão sobre os objetivos e fins do próprio sistema normativo, bem como a sua relação com a acumulação excessiva de bens.

¹¹⁰ RAWLS, 2003, p. 72.

¹¹¹ SUGIN, 2004, p. 2010.

¹¹² Ibid., p. 2011.

¹¹³ Ibid., p. 2006.

Os regimes de propriedade devem assim estar sujeitos à justiça social, vez que o princípio da diferença representa um acordo em considerar os talentos naturais um bem comum. É claro que, se a estrutura básica for justa, os indivíduos têm o direito de reclamar a renda e a riqueza que seus talentos podem lhes assegurar¹¹⁴. Porém, cabe à justiça determinar a partilha dos benefícios sociais obtidos pela cooperação social. O que é justo ou injusto é como as instituições lidam com a distribuição desigual de talentos.

Quanto menos o Estado integra os programas no esquema distributivo como um todo, maior é o encargo redistributivo que o sistema tributário possui¹¹⁵. No campo real, além da teoria, o sistema tributário determina muito sobre a distribuição social. A relação entre o contribuinte e o Estado não é uma relação contratual bilateral, em que o Estado deveria oferecer uma contraprestação ao contribuinte de acordo com a proporção que ele paga a título de tributo. O sistema tributário vai além disso, porque ele busca oferecer uma contraprestação igual a todos.

Assim, é possível que discutamos a justiça na tributação, ainda que a justiça não seja plenamente alcançável apenas pela tributação. É importante ter em mente que, ao violar as liberdades básicas ou estruturar projetos políticos fundados na desigualdade socioeconômica, uma sociedade falha em respeitar a dignidade da pessoa humana e em respeitar as premissas de igualdade que fundam todo o raciocínio teórico.

¹¹⁴ RAWLS, 1997, p. 110.

¹¹⁵ SUGIN, 2004, p. 2013.

5. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, a relação necessária entre justiça e o direito se torna indubitável, vez que é certo ideal de justiça que dá sentido à normatização da arrecadação de receitas. Ainda que na prática a discussão filosófica quanto às dimensões éticas das normas tributárias seja ofuscada pelos apelos à justiça que se misturam com os apelos ao interesse próprio, a discussão quanto aos parâmetros do sistema é primordial para o desenvolvimento social.

Controvérsias relevantes entre filosofia e política tributária podem ser levantadas e devem ser discutidas até que se chegue a um postulado racionalmente inteligível e defensável. Entre as questões que surgem estão a moralidade da cobrança desigual de impostos, a utilização do imposto como instrumento de redistribuição, o parâmetro adequado de intervenção econômica, entre outras.

A referência aos termos de justiça nas discussões fiscais precisa ser dotada de sentido, porque somente a racionalidade pode indicar uma lógica prática. A justiça confere coerência e consistência na determinação das normas. Neste sentido, um sistema tributário que não tenha robustez na defesa pela justiça desvirtua a finalidade do próprio sistema e perde a legitimidade, bem como a razão de reivindicar obediência.

A teoria rawlsiana nos fornece parâmetros aplicáveis ao sistema tributário que promovem a reflexão geral, incluindo pelos cidadãos, sobre os arranjos institucionais. Quando as normas passam pelo crivo racional e sustentam uma lógica coerente, elas podem conferir legitimidade e adesão efetiva por parte da comunidade. Desta maneira, sistema tributário nenhum poderá descartar as liberdades políticas em nome de garantir a igualdade equitativa de oportunidades, da mesma forma, um sistema que não possibilite a efetividade de tais liberdades não cumpre com o valor normativo da justiça.

Estamos necessariamente inseridos em um sistema de cooperação social, ainda que não queiramos fazer parte dele. Resta definir a distribuição dos benefícios e dos encargos resultado desse trabalho conjunto. Para Rawls, o tributo não é justificativa para demandar uma contraprestação estatal na mesma medida que o

indivíduo contribuiu. Os bens públicos a serem distribuídos são de acesso a todos e indivisíveis. A necessidade factual de cada indivíduo determinará a medida dos benefícios ou encargos. Alguns conflitos políticos que são cerne de questões filosóficas tributárias colocam em questão a responsabilidade de cada qual para com os cidadãos. Neste sentido, Rawls entende que o papel da justiça é prover condições para que cada cidadão consiga fazer seu papel no esquema social de cooperação, de maneira que um sistema de propriedade deve atribuir o devido peso à liberdade e à responsabilidade individual¹¹⁶.

Aplicar a teoria rawlsiana ao direito tributário implica em uma reformulação de conceitos fortemente enraizados na sociedade, em especial sobre a propriedade privada. Por considerar os talentos naturais como bem comum à sociedade – já que não os merecemos –, podemos questionar a moralidade da defesa da propriedade privada nos moldes defendidos pelo libertarianismo. Podemos até pensar que a moralidade da propriedade privada será determinada em função do sistema tributário, Murphy e Nagel traçam essa possibilidade ao afirmarem que “os direitos de propriedade são direitos que as pessoas têm sobre aquilo que lhes resta depois de cobrados os impostos, e não antes, ainda que justifique os desvios desnecessários”¹¹⁷. Afirmam neste mesmo sentido que o sistema tributário compõe as forças sociais e que os tributos são elementos do sistema geral de direitos de propriedade que eles mesmos ajudam a criar¹¹⁸, de maneira que a distribuição inicial dos bens não deve ser tomada como fato imutável e qualquer arrecadação uma invasão ao bem particular.

Podemos elencar várias hipóteses de alternativas práticas para discutir o sistema tributário justo, porém, importa para esse trabalho que, nos termos rawlsianos, o sistema satisfaça os dois princípios de justiça, de maneira que o tratamento desigual dos menos favorecidos determine a redistribuição de renda e que o financiamento do Estado proporcione serviços públicos que efetivem as liberdades políticas e garantam a todos os cidadãos condições mínimas de subsistência. Pensar na acumulação de riqueza como um direito individual não condiz, assim, com a

¹¹⁶ MURPHY, NAGEL, 2005, p. 242.

¹¹⁷ Ibid., p. 240.

¹¹⁸ Ibid., p. 11.

realidade de sociedade complexa e interligada que vivemos, pois não há fundamento moral racional para que o cidadão defenda a retenção dos ganhos que obteve fruto de cooperação nesse contexto.

A análise feita aqui não implica na imediata imposição dos termos normativos rawlsianos, mas exemplifica a construção interdisciplinar que as disciplinas jurídicas dogmáticas devem ter. Pensar o sentido que o sistema deve ter, nesse caso o de liberdade e efetiva igualdade, leva a uma construção normativa coerente e efetivamente adequada. Devemos ter em mente que a concentração excessiva de riqueza apenas prejudica as estruturas sociais e que todos os cidadãos possuem o direito constitucionalmente defendido a um padrão mínimo de vida. Rawls colabora muito para uma possível construção que vá nesse sentido e que insira efetivamente cada indivíduo na sociedade, já que somos animais essencialmente políticos.

6. REFERÊNCIA

ALVES, Carol. **Justiça fiscal: o combate à regressividade do sistema tributário nacional**. Revista Tributária e de Finanças Públicas. 2020.

DERZI, Mizabel . **Guerra fiscal, bolsa família e silêncio**. Brasília: Revista Jurídica da Presidência, v. 16 n. 108. Fevereiro/Maio 2014, p. 39 a 64.

ELKINS, David. **Consumption Taxation in Rawls's Theory of Justice**. 29 Cornell Journal of Law and Public Policy, abril 2019.

ERBASE, Livi. **Como promover justiça social por meio da justiça fiscal?** Instituto de Estudos Socioeconômicos, fevereiro de 2020 <<https://www.inesc.org.br/como-promover-justica-social-por-meio-da-justica-fiscal/>> Acesso em: 20 de junho de 2022.

LOPES, J. R. de Lima Lopes. **Curso de Filosofia do Direito: o direito como prática social**. São Paulo: Editora Atlas, 2021.

MANDLE, Jon, e REIDY, David (ed.). **The Cambridge Rawls lexicon**. 1ª Ed. Cambridge: Cambridge University Press, 2015.

MURPHY, NAGEL. **O mito da propriedade**. 1ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

PETRONI, Lucas. **A revolução rawlsiana**. Estado da Arte revista de cultura, artes e ideias. Estado da Arte. Publicado em 21 de fevereiro de 2021. Disponível em <<https://estadodaarte.estadao.com.br/revolucao-tj-rawls-petroni/>>

RAWLS, John. **Justiça como equidade: uma reformulação**. 1ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. 1ª Ed. São Paulo: Martins Fontes, 1997

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas Tributárias indutoras e intervenção econômica**. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

SUGIN, Linda. **Theories of Distributive Justice and Limitations on Taxation: What Rawls Demands from Tax Systems**, 72 Fordham L. Rev., 2004.

TIPKE, Klaus. **Moral tributária do Estado e dos contribuintes**. Porto Alegre: Editora Fabris, 2012.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Constituição Financeira, Sistema Tributário e Estado Fiscal**. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2009.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Valores e princípios constitucionais tributários**. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2014.

VIEGAS, Viviane. **Justiça fiscal e igualdade tributária**: a busca de um enfoque filosófico para a tensão entre poder de tributar e direito de tributar frente à modernidade tardia no Brasil. Curitiba: Revista Direitos Fundamentais e Democracia, v. 7, n., 2010.