



UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA

Programa de Pós-Graduação em Direito

Curso de Mestrado em Direito Público

MARCELO ROSA FRANCO

**IGUALDADE TRIBUTÁRIA: A OUTORGA DE TRATAMENTO FAVORECIDO PARA
AS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SOB O PRISMA DA
PONDERAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS**

UBERLÂNDIA/MG

2011

MARCELO ROSA FRANCO

**IGUALDADE TRIBUTÁRIA: A OUTORGA DE TRATAMENTO FAVORECIDO PARA
AS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SOB O PRISMA DA
PONDERAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS**

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado em Direito Público da Universidade Federal de Uberlândia, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito Público, sob a orientação do Prof. Dr. Altamirando Pereira da Rocha.

UBERLÂNDIA/MG

2011

**IGUALDADE TRIBUTÁRIA: A OUTORGA DE TRATAMENTO FAVORECIDO PARA
AS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SOB O PRISMA DA
PONDERAÇÃO DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS**

Marcelo Rosa Franco

Dissertação aprovada como requisito parcial
para obtenção do grau de Mestre, no Curso de
Mestrado em Direito Público da Universidade
Federal de Uberlândia, pela Banca
Examinadora formada pelos professores:

Prof. Dr. Altamirando Pereira da Rocha
Orientador

Prof. Dr. Marcelo Cardoso Pereira
Convidado

Prof. Dr. Alexandre Walmott Borges
Convidado

UBERLÂNDIA-MG

2011

AGRADECIMENTOS

A Deus, presença constante em meu existir, pela realização de mais um sonho.

Aos meus pais, Rubão e Zezé, bases de minha vida, por toda a ternura e pelo exemplo de retidão.

Às “babies” Renata e Cristina, minha identidade fraterna, pelos momentos de descontração e pelo incentivo.

À doce Ana Cláudia, meu favo de mel, por me revelar a cada dia uma nova face do amor.

À família Oliveira Simões Alves, minha estirpe complementar, pela confiança e receptividade.

À Universidade Federal de Uberlândia e aos professores Dr. Altamirando Pereira da Rocha, Dr. Alexandre Walmott Borges e Dr. Marcelo Cardoso Pereira, pelo apoio.

RESUMO

A igualdade, assim considerada como um corolário da justiça, após uma longa e debatida evolução jus filosófica foi alçada na contemporaneidade à condição de princípio constitucional na maioria dos ordenamentos ocidentais. Sua essência pressupõe uma unidade de comparação entre sujeitos que se relacionam em uma determinada situação fática, eleita por um critério sinalizador ao qual é pertinente, utilizada com uma finalidade específica que a referenda. Na ordem jurídica brasileira, essa norma-princípio ocupa posição de destaque entre os direitos fundamentais, alojada no Sistema Tributário Nacional como uma modalidade de limitação ao poder de tributar. Para realizar a igualdade tributária, o legislador deve elaborar as normas e o intérprete aplicá-las adequadamente aos contribuintes “iguais” e aos contribuintes “desiguais”. A busca pela igualdade admite a imposição de diferenças, desde que haja uma correspondência lógica entre o fator de discriminação utilizado e a desigualdade por ele estabelecida. É o que ocorre com a concessão de benefícios fiscais para as pequenas empresas, que, por sua fragilidade econômica, são favorecidas com uma tributação menos onerosa. Esse aparente paradoxo entre igualdade tributária e favorecimento fiscal para as pequenas empresas representa uma problemática a ser dirimida pela ponderação dos princípios constitucionais envolvidos. Como o sopesamento em regra é feito pelo Poder Judiciário, cabe a ele realizar as valorações pertinentes e decidir com justiça, ou seja, rejeitando desigualdades injustificadas ou a atribuição de privilégios odiosos. Nesse contexto, a presente pesquisa teórica, pautada no método dedutivo e um estudo de caso como procedimento instrumental auxiliar, presta-se a analisar a aplicação do princípio da igualdade tributária, em especial no universo jurídico das pequenas empresas. Espera-se que essa investigação possa contribuir para um debate mais profundo sobre a importância dessas empresas no desenvolvimento socioeconômico nacional.

Palavras-chave: Igualdade tributária. Favorecimento fiscal. Ponderação de princípios.

ABSTRACT

Equality, considered as a corollary of Justice after a long and discussed philosophic evolution was nowadays raised to the condition of constitutional principle in most of occidental juridical ordinations. Its essence presupposes a unit to compare subjects related to each other in a factual situation chosen by a guider criterion which it is pertinent to, used with a specific finality which countersigns it. In Brazilian juridical order, this principle occupies a prominent position among the fundamental rights. It is considered by National Tributary System as one method of limiting the taxation power. In order to perform tax equality, the legislator has to elaborate some norm and the interpreter has to apply them properly to equal and unequal taxpayers. The quest for equality admits the imposition of differences, since there is a logical match between the factor used for discrimination and inequality established by it. This is what happens with the tax relief for small businesses, which are favored with a less burdensome taxation, due to their economic weakness. This apparent paradox between tax equality and favoring tax for small enterprises represents a problem to be solved by pondering the involved constitutional principles. As the weighing up is normally done by the Judiciary, it is up to perform the relevant evaluations and decide justly, rejecting unjustified inequalities or the assignment of hateful privileges. In this context, this theoretical search based on deductive method and a case study as an auxiliary proceeding, aims to analyze the application of tax equality principle, especially in juridical universe of small business enterprises, expecting to contribute for a deeper discussion on the importance of them in national social and economic development.

Key words: Tax equality. Tax favoring. Weighting principles.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	8
CAPÍTULO 1 PRINCÍPIO DA IGUALDADE: ESCORÇO HISTÓRICO E ESTRUTURA.....	12
1.1 Delineamento filosófico da igualdade	12
1.1.1 Igualdade e justiça na Antiguidade.....	12
1.1.2 A igualdade para os contratualistas	19
1.1.3 A transição do Estado liberal para o Estado social.....	23
1.1.4 A igualdade na Filosofia contemporânea	27
1.2. A juridicidade dos princípios e os elementos estruturais da igualdade	36
1.2.1 Os princípios e o novo paradigma jurídico.....	36
1.2.2 Atributos e interpretação dos princípios	40
1.2.3 Elementos estruturais do princípio da igualdade.....	44
CAPÍTULO 2 A IGUALDADE NA TRIBUTAÇÃO E A DISCRIMINAÇÃO NA ORDEM ECONÔMICA.....	55
2.1 O princípio Constitucional da igualdade tributária como modalidade de limitação ao poder de tributar	55
2.1.1 Igualdade tributária e capacidade contributiva	67
2.2 Art. 170, IX, da CF: A regulamentação do tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido conferido às microempresas e empresas de pequeno porte, pela Lei Complementar nº 123/2006	77
CAPÍTULO 3 ORDEM ECONÔMICA NACIONAL: PONDERAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IGUALDADE.....	86
3.1 O sistema normativo: regras e princípios	86
3.2 Uma questão de ponderação: igualdade tributária X direitos econômicos fundamentais.....	97
3.3 Supremo Tribunal Federal: análise jurídica da concessão e exclusão do tratamento fiscal favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte	102
CONSIDERAÇÕES FINAIS	110
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	115
ANEXOS	122

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa tem por escopo analisar o enredo dos pequenos empresários no sistema tributário nacional, sob a ótica dos direitos fundamentais. É cediço que a carga tributária vigente no ordenamento pátrio se destaca nos bastidores pelas discussões acerca de sua onerosidade excessiva e possível comprometimento da capacidade contributiva das pessoas naturais. Ainda que consideradas tais divagações, fato é que o legislador constituinte procurou, aparentemente, blindar as intituladas microempresas e empresas de pequeno porte dessa incidência supostamente lesiva, com a adoção de princípios específicos arrolados no Texto Constitucional. Em contrapartida, o também princípio Constitucional da igualdade tributária veda a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Na busca pela sobrevivência no disputado mercado capitalista, empresários de porte, ocupação e objeto social variados, procuram guarida no manto da tributação diferenciada, que nem sempre lhes é concedida. Quando tal situação é colocada em xeque, o Poder Judiciário é comumente acionado para manifestar-se sobre os limites desses privilégios, sobre a legitimidade para seu gozo, bem como sobre os requisitos formais adotados para sua concessão e exclusão.

O favorecimento fiscal de apenas parte dos pequenos empresários, bem como a adoção de critérios insubsistentes para a restrição de seu acesso representa a problemática motivadora desta pesquisa, o que instiga a questionar: a concessão ou a recusa de tratamento fiscal diferenciado contraria o princípio da igualdade tributária? Os Princípios da Ordem Econômica e do Sistema Tributário Nacional são colidentes? Os fatores de *discrímen* adotados pelo legislador e pelos tribunais se correlacionam racionalmente com as desigualdades havidas entre os contribuintes? A problematização referenciada por esses enunciados interrogativos é que norteia a busca por uma resposta lógica no trabalho a ser desenvolvido.

Esse mencionado enredo tem como protagonista uma classe empresária numerosa e que melhor representa os princípios da Ordem Econômica: as microempresas e empresas pequeno porte. Considerando a amplitude que circunda essa contenda, a adoção de regramentos como o da Lei Complementar nº 123/06 — responsável pela criação do Estatuto

Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte — demonstra-se insuficiente na busca isolada por soluções, fazendo-se necessária a incursão nos princípios constitucionais.

A primeira seção do trabalho trata da evolução e estrutura do princípio da igualdade, com o uso da abordagem filosófica de alguns pensadores que se debruçaram sobre o tema. O enfoque filosófico da igualdade empreendido neste primeiro capítulo, obviamente não é exaustivo, pois procura apenas a fundamentação desse ideal na obra dos pensadores examinados. Quanto à estrutura, será delimitado o conteúdo jurídico do aludido princípio e identificada sua posição na ordem Constitucional vigente.

O princípio da igualdade tributária é expresso na Constituição de 1988 como um Direito fundamental do cidadão contribuinte. A expressão igualdade é inerente ao conceito de justiça, vez que a contraposição dos tratamentos igual e desigual nos faz sentir, respectivamente, os conceitos de justiça e de injustiça. Entretanto, aferir igualdades e desigualdades é tarefa complexa, possível de ser realizada somente se considerarmos ambas no mesmo contexto.

O legislador constituinte assim o faz com esmero, ao vedar o tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente. Todavia, no intuito de velar pela preservação de um bem jurídico maior, atribui às microempresas e empresas de pequeno porte um tratamento favorecido. Tal permissivo margeia as indagações doutrinárias e jurisprudenciais de uma possível ofensa ao primado da igualdade sempre que ocorre, na prática, um caso concreto de permissão ou de vedação ao acesso de determinados contribuintes a tais benesses fiscais. Faz-se, assim, necessária uma investigação dos critérios adotados pelo legislador e utilizados pelo Poder Judiciário para distinguir os contribuintes e conceder os privilégios fiscais.

Pretende-se, ao longo da pesquisa, aglutinar elementos que permitam realizar essa avaliação científica da ponderação entre o princípio da isonomia tributária e o tratamento tributário favorecido dispensado às empresas de pequeno porte sob a ótica dos direitos econômicos fundamentais. Para tanto, o segundo capítulo dispõe sobre o papel limitador do princípio da igualdade na tributação e sobre a função discriminatória do favorecimento das microempresas e empresas de pequeno porte no plano socioeconômico.

O trabalho se justifica pela necessidade de estudo da adequação da isonomia fiscal às relações jurídicas reguladas pelos direitos econômicos fundamentais, das quais sejam contribuintes os pequenos empresários.

A pesquisa foi realizada com o uso do método dedutivo, pautando-se na aplicação do princípio da igualdade tributária, de acordo com as proposições apresentadas, para, em seguida, chegar a uma conclusão formal, coerente com a lógica das premissas estabelecidas ao longo da Dissertação. A adoção do tipo de pesquisa teórica, composta por elementos bibliográficos elaborados desde a Antiguidade até a era contemporânea, permitiu uma abordagem intertemporal do tema. Além disso, os aspectos teóricos embasadores da pesquisa serviram para sustentar a abordagem do objeto e viabilizar a aproximação do problema. Com a delimitação do referencial teórico, o alicerce do trabalho está consolidado.

Pela modalidade qualitativa, foi possível identificar o alcance das interpretações possíveis para o fenômeno investigado, reinterpretando a aplicação do princípio da igualdade tributária ao empresário hipossuficiente. As principais fontes bibliográficas consistiram em livros, revistas, artigos em revistas especializadas, bem como material bibliográfico encontrado em meios eletrônicos.

No terceiro capítulo, como procedimento instrumental auxiliar, foi feito um estudo de caso, que consistiu na análise do julgado proferido pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643-1, promovida pela Confederação Nacional das Profissões Liberais (CNPL), e relatada pelo Ministro Maurício Corrêa. No referido julgado, restou consignado que não há ofensa ao princípio da isonomia tributária se a Lei, por motivos extrafiscais, imprime tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta, afastando do regime do simples aquelas cujos sócios têm condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado. Nesta Dissertação foram investigados os fatores que influenciaram direta ou indiretamente no entendimento vencedor da decisão.

Como o julgado da Suprema Corte versa exatamente sobre a problemática desenvolvida, a análise crítica proposta foi feita sob a ótica da teoria da colisão dos princípios de Robert Alexy, marco teórico dessa pesquisa.

As colisões ocorrem nos chamados “casos difíceis”, sendo necessário ponderar os princípios constitucionais contrapostos e estabelecer preferências entre eles. A máxima geral de igualdade deve ser interpretada na acepção que exige um tratamento igual e autoriza um tratamento desigual, se houver uma situação justificante. Para se identificar quais são causas que permitem um tratamento desigual, fazem-se necessárias valorações.

No segmento tributário, a Constituição Cidadã de 1988 se prestou a revestir o Princípio da Isonomia Fiscal com a roupagem de um Direito fundamental, conjugando em seu texto a igualdade (150, II CF), com a dispensa de vantagens — entre elas as tributárias — às empresas de pequeno porte (Artigos 170, IX).

Se for levada em conta a classificação tradicional dos direitos fundamentais, ou seja, aquela que considera o momento histórico em que eles surgiram e no qual foram prescritos nos textos constitucionais, os direitos econômicos são elencados entre os direitos fundamentais de segunda geração, por pressuporem uma prestação que o Estado deva cumprir perante os indivíduos.

Assim, o Estado exerce um poder-dever ao dispensar às empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado, simplificando suas obrigações tributárias. No ajuste entre igualdade e direitos econômicos fundamentais, os poderes desse mesmo Estado deverão observar a evolução da realidade vivida por tais empresas e respectivas categorias, principalmente quando da edição de novas leis destinadas a elastecer ou a restringir o rol de beneficiários de privilégios tributários, sob pena de se ver abalada a harmonia que deve permear entre tais balizas constitucionais.

Por fim, almeja-se colaborar para um debate mais profundo sobre a importância das microempresas e empresas de pequeno porte no desenvolvimento socioeconômico nacional, além de indicar novos horizontes argumentativos para o amadurecimento da discussão jurídico-dogmática da matéria aqui versada.

CAPÍTULO 1

PRINCÍPIO DA IGUALDADE: ESCORÇO HISTÓRICO E ESTRUTURA

1.1 Delineamento filosófico da igualdade

1.1.1 Igualdade e justiça na Antiguidade

Ao longo da História, os conceitos de igualdade e de justiça foram por vezes justapostos, não como institutos unívocos, mas, sim, como grandezas que, uma vez relacionadas, complementam-se para atingir um fim comum, almejado por grande parte da humanidade. Nessa evolução, a concepção de igualdade passou por sucessivas releituras, que a Filosofia se dedica a relatar.

A justiça pressupõe um primado de ordem moral, que se associa à observância de uma norma posta em um determinado sistema. A eficiência da justiça resulta em uma virtude apta a assegurar aquilo que é seu e a respeitar o que é alheio. Por sua vez, a igualdade representa a identidade entre dois indivíduos confrontados sob determinada ótica, sem que se apurem entre ambos desvios ou incongruências. Sua aferição se realiza pela comparação entre dois ou mais sujeitos em um dado cenário.

Desde a Antiguidade, a igualdade é tida como um elemento basilar do conceito de justiça. Acepções divinas, jurídicas, políticas ou sociais de justiça indicam uma homogeneidade na distribuição de oportunidades; retidão na aplicação das normas; proporcionalidade na adoção de procedimentos, considerando, em cada caso, os elementos culturais e éticos aplicáveis. A própria negação dessa inter-relação entre igualdade e justiça se apoia em outros dois institutos correlatos: a desigualdade e a injustiça. Os principais fatores responsáveis pela imposição de desigualdades foram a antropologia, a propriedade, o Estado social, o contrato e as leis, que de acordo com os relatos históricos, por inúmeras vezes resultaram em conflitos. “Em nome da igualdade revoluções foram tramadas e realizadas, reis e rainhas foram coroados e decapitados, teorias filosóficas foram construídas e rejeitadas,

utopias se transformaram em realidade e degingolaram depois em pesadelo” (GODOY, 1999, p. 9)”.

As divagações filosóficas em torno da igualdade remota de Clístenes (565 a.C. – 492 a.C.), que, ao dar continuidade ao pensamento de Sólon (638 a.C. – 558 a.C.), estrutura a democracia Ateniense (508 a.C.).

Platão (428 a.C. – 347 a.C.) é pioneiro ao associar igualdade e justiça. Coube ao discípulo de Sócrates (470 a.C. - 399 a.C.) a primeira intuição clássica da Filosofia, que adota os mundos sensível e inteligível como pilares do conhecimento.

No diálogo *A república (Politeia)*, Platão se demonstra insatisfeito com o fato de os homens públicos estarem utilizando seus cargos para satisfazerem interesses particulares. A vida política e os costumes da sociedade geram uma inquietude no aristocrata ateniense. A desordem no cenário político motiva Platão a buscar na Filosofia um primado de justiça. Por meio do diálogo esse precursor instiga os homens a inovarem suas ideias e a recordarem as formas puras da alma, fazendo uso, para tanto, da dialética maiêutica socrática. Pela “Teoria das Ideias”, Platão sugere a existência de uma noção principal – a “Ideia do Bem”, da qual todas as demais ideias se subordinam e extraem sua validade.

O entendimento de justiça expresso por Platão em *A república* resulta ora na justiça como ideia, ora como virtude. Ao narrar a Alegoria da Caverna, enfatiza que “[...] só conhece a justiça aquele que é justo” (PLATÃO, 2006, p. 335). Para dissociar o indivíduo justo do injusto, o ateniense os considera em um mesmo plano de igualdade, portando os mesmos direitos. É esse o termo inicial para a visão da justiça platônica associada à igualdade.

A sociedade ateniense defendia uma democracia que era negada aos escravos, aos estrangeiros e a grande parte das mulheres. O modelo platônico de igualdade abrange o planejamento das desigualdades preexistentes na *polis*. Assim, a igualdade pode ser alcançada pelo equilíbrio na repartição das propriedades, bem como pela desigualdade programada do saber e do poder. A projeção das desigualdades favorece a manutenção da democracia seletiva vigente em Atenas. No caso de obstinação, os filósofos dirigentes podem-se valer da persuasão ou da força para o convencimento dos opositores.

O pensamento de Platão tem um viés muito mais político que científico: não se atém a satisfazer os interesses daqueles que o questionam, mas, sim, possibilita sua adoção nas mais diversas situações. Não há uma teoria platônica específica sobre a igualdade, mas tão somente impressões retiradas das migalhas de seus ensinamentos sobre a justiça.

Em *A república*, o diálogo platônico representado pelo personagem Simônides espelha a ideia de justiça como dar a cada um o que lhe for devido, uma compreensão política de justiça que se baseia na igualdade: “Parece, então, que Simônides se expressou por enigmas, bem à maneira de um poeta, quando definiu a justiça, pois pensou ser justo dar a cada um o que lhe é apropriado, sendo isto o que qualificou dar-lhe o que é devido” (PLATÃO, 2006, p. 335)

Nesse contexto, a igualdade representa um conceito vazio atrelado ao de justiça, segundo o qual o bem é para os bons e o mal é para os maus. Os diálogos da República espelham o bem como o vetor da justiça. O justo é determinado pelo bom e negado pelo mal. Destarte, a desigualdade decorre da abnegação do bem aos justos. A igualdade apresenta-se geométrica, pois estabelece uma relação proporcional entre a contraprestação àquele que é merecedor e sua aptidão para tanto.

Ao discorrer acerca de tais aptidões, Platão faz uso da narrativa do mito de Er. Trata-se de um guerreiro morto em combate na Panfilia (Ásia Menor), que tem seu corpo encontrado em perfeito estado entre outros corpos já putreficados. Reconduzido à sua terra natal, é velado por doze dias; no derradeiro, recupera sua vida e relata que, durante aquele período, esteve em um lugar maravilhoso, repleto de almas; havia nele quatro buracos: dois no solo e dois no céu. Os juízes que ficavam entre os buracos encaminhavam as almas justas para o céu e as injustas ao mundo subterrâneo, para sofrerem os mesmos males que haviam proporcionado em vida. Os juízes pouparam Er e recomendaram que ele voltasse ao mundo e relatasse o que havia presenciado (PLATÃO, 2006, p. 47). Ou seja, a justiça também é retributiva, e suas compensações (Céu X Mundo Subterrâneo) pautam-se na igualdade e em eventuais desigualdades mantidas entre os homens.

Em relação à desigualdade, Platão apresenta uma visão antropológica, fazendo uso da natureza humana para justificar as heterogeneidades. Conforme já explanado, a igualdade platônica é vaga, consistindo tão somente em um traço da natureza do homem. Como cada ser humano apresenta um grau variado de capacidade, força ou inteligência, há uma desigualdade natural que os distingue. Assim, cada indivíduo deve dedicar-se àquela função para a qual sua natureza é mais adequada.

No campo político, Platão preceitua que os governantes não devem ser detentores de propriedade, pois tal situação, além de fomentar a desigualdade social, instiga a cobiça do líder político, que fatalmente se preocupará mais com seus bens, em detrimento da propriedade pública, voltando-se contra o Estado.

Por conseguinte, é ilícito que eles, somente eles entre todos os membros da população do Estado, toquem ou manuseiem ouro ou prata. Não devem estar sob o mesmo teto com eles, exibi-los como ornamento ou beber em taças de ouro ou prata. Eis a forma de preservar a si mesmos e a seu Estado. No caso de adquirirem eles próprios terras e casas privadas, além de moeda corrente, serão administradores domésticos e agricultores em lugar de guardiões – senhores hostis dos seus concidadãos em lugar de seus aliados. Passarão a totalidade de suas existências odiando e sendo odiados, forjando intrigas e conspirações e sendo alvo de intrigas e conspirações, mais receosos de inimigos internos do que de externos e abreviando a data tanto de sua própria ruína como daquela de todo o Estado (PLATÃO, 2006, p. 176).

A crise da *polis* vivida na era platônica é atribuída por ele à desigualdade decorrente da desobediência às leis naturais. Ao contrário dos filósofos modernos, para esse naturalista, o Estado se firma naturalmente, sendo natural para o homem se arranjar em sociedade. A partir do momento em que são estipuladas pelo homem convenções e regramentos odiosos, instaura-se a desigualdade e com ela o colapso da *polis*.

Como bom discípulo, Aristóteles (384 a.C. - 322 a.C.) também considera o homem como um ser naturalmente sociável. O viver em sociedade se dá naturalmente, impulsionado pela busca por segurança, pela autossuficiência e pela felicidade. Influenciado pelas ideias de Platão, Aristóteles deixa um legado filosófico bem mais rico que os questionáveis diálogos platônicos. Seu pensamento é expresso pela “*Ética*”. As obras *Ética a Eudemo*, a *Grande Ética* e a *Ética a Nicômaco* registram a Filosofia moral aristotélica.

Na obra *Ética a Nicômaco*, o estagirita esmiúça sua teoria ética formulada com base nos costumes da sociedade grega da época. Ao tratar da equidade, deixa claro que ela se presta a corrigir os rigores da Lei em busca do justo. A equidade, na Filosofia aristotélica, é tida como uma ideia de igualdade e de justiça natural, cuja aplicação em Atenas encontrava-se comprometida pela corrupção do Judiciário.

Para Aristóteles, o fato de as leis trazerem previsões subjetivas, pode resultar em injustiça, motivo pelo qual a equidade viabiliza o restabelecimento da justiça em casos específicos.

A razão disto é que toda Lei é universal, mas não é possível fazer uma afirmação universal que seja correta em relação a certos casos particulares. Nos casos, portanto em que é necessário falar de modo universal mas não é possível fazê-lo corretamente, a Lei leva em consideração o caso mais freqüente, embora não ignore a possibilidade de erro em consequência dessa circunstância. Em nem por isso esse procedimento deixa de ser correto, pois o erro não está na Lei nem no legislador, e sim na natureza do caso particular, já que os assuntos práticos são, por natureza, dessa espécie.
[...]

Por isso o equitativo é justo e superior a uma espécie de justiça, embora não seja superior à justiça absoluta, e sim ao erro decorrente do caráter absoluto da disposição legal. Desse modo a natureza do equitativo é uma correção da Lei quando essa é deficiente em razão de sua universalidade (ARISTÓTELES, 2002, p. 125).

A vaguidade do texto normativo pode resultar em interpretações equivocadas, contrárias à real intenção do legislador. Nesse mesmo contexto, quando da sua aplicação, a Lei deve ser considerada sistematicamente, pois o emprego de partes isoladas de uma norma pode não refletir o seu real sentido, comprometendo consequentemente a realização da justiça. Deve-se de “[...] ter menos consideração pela Lei do que pelo legislador; ter em conta não a letra da Lei, mas a intenção do legislador, não a ação em si, mas a intenção premeditada; não a parte, mas o todo” (ARISTÓTELES, 1981, p. 102).

A subsunção normativa não se deve dar mecanicamente. Em cada caso concreto, o julgador deve fazer as vezes do legislador, atuando com prudência e retidão, porque a legalidade é estática, enquanto a realidade é dinâmica. Os efeitos dessa volatilidade do mundo real podem ser amenizados com o emprego da *epieikeia* aristotélica, medida garantidora da justiça e da igualdade. Cabe ao juiz personificar a justiça por meio da equanimização de eventuais desigualdades.

A igualdade é um instrumento apto a determinar a justiça. Se a prática de um determinado ato abrange dois ou mais sujeitos, haverá justiça, se for mantida a igualdade entre o indivíduo que age e o que suporta os efeitos dessa ação. Essa justiça definida pela isonomia é uma virtude de abrangência particular (em relação aos demais indivíduos), ou universal (perante a Lei). No âmbito particular, os indivíduos são originariamente dotados de razão, o que os coloca em uma mesma condição. Já no plano universal, a Lei atua de forma racional quando veda a imposição de desigualdades.

O filósofo de Estagira defende que a justiça representa uma disposição de caráter e subdivide-se em duas modalidades: a distributiva e a corretiva. A primeira consiste em agraciar cada um proporcionalmente ao seu mérito. A igualdade se dá em uma proporção geométrica. Já a justiça corretiva é aritmética em relação aos integrantes do *demos*. A justiça é um meio-termo entre o proveito e o dano que cada um pode suportar. Aqui a igualdade se perfaz com a medida dos ganhos e perdas, dotada de uma conotação política.

A primeira espécie de democracia é aquela que tem a igualdade por fundamento. Nos termos da Lei que regula essa democracia, a igualdade significa que os ricos e os pobres não têm privilégios políticos, que tanto uns como outros não são soberanos de um modo exclusivo, e sim que todos o são exatamente na mesma proporção. Se é verdade, como muitos imaginam, que

a liberdade e a igualdade constituem essencialmente a democracia, elas, no entanto, só podem aí encontrar-se em toda a sua pureza, enquanto gozarem os cidadãos da mais perfeita igualdade política (ARISTÓTELES, 2009, p. 129).

Esse padrão aritmético de igualdade que se averigua na democracia, sendo que na oligarquia e na aristocracia divergem entre si. Muito embora em ambas as formas clássicas de governo a igualdade se associe a grandezas proporcionais, na oligarquia ela se equivale ao volume de uma riqueza, enquanto na aristocracia ao mérito do indivíduo em razão de seu esforço. Nesse viés político, a melhor forma para se alcançar a igualdade é a adoção de formas mistas de governos que contrabalançam números, fortuna e merecimento.

Aristóteles inova em relação a Platão, ao tratar da igualdade tanto no plano jurídico como no político. A doutrina desses dois filósofos em relação à igualdade influencia diretamente aqueles que os sucedem, aliada aos preceitos da justiça cristã.

Para o cristianismo, todos são iguais perante Deus. Contraditório é que a própria Igreja edifica-se em meio a uma hierarquia chancelada por diferenças marcantes. Como o Cristianismo se dissemina em uma sociedade desigual, surge a necessidade de se reinterpretar a igualdade na forma prevista pela *lex divina*.

O fato de o homem ser igual perante o Criador, mas não em face de seus pares é infligido à dicotomia havida entre a “justiça de Deus” e a “justiça dos Homens”, retratada por Aurélio Agostinho (354/430 d.C). O Bispo de Hipona distingue o mundo (cidade) divino e humano. É uma tentativa de amenizar a discrepância entre a igualdade plena pregada pela religiosidade cristã e as discriminações e privilégios mundanos. Além de deslocar a igualdade para o mundo divino, o cristianismo cuida de modular um ideal igualitarista representado primitivamente pela comunhão de bens entre os fiéis. Ambas as medidas destinam-se a manter certa coerência entre a isonomia defendida pela novel religião oficial de Roma e as desigualdades impostas pela política desenvolvida por esse mesmo Império.

A igualdade dos homens é idealizada pela sociedade por meio da aplicação de seus próprios regramentos. Já a igualdade divina decorre das leis de Deus, que é soberana, perpétua, perfeita e, sobretudo, justa. A Lei de Deus serve de matriz para a elaboração da lei humana. Ocorre que, por vezes, os homens se equivocam ao interpretá-la, o que dá ensejo à imposição de desigualdades e julgamentos injustos. Perante a *lex divina*, a igualdade é plena e se limita ao mundo do inteligível. Já sob a égide da *lex humana*, o mérito é um critério diferenciador do mundo sensível. O escravo é tratado desigualmente, por representar

consternação do pecado, sendo essa submissão a única forma de sua remissão, motivo pelo qual não deve rebelar-se.

Assim como Platão, a Filosofia agostiniana defende que a justiça é uma virtude que distribui a cada um o que é seu, resultando essa proporcionalidade em uma contemplação igualitária.

Pois bem, a justiça é a virtude que dá a cada qual o que é seu. Que justiça é essa que do verdadeiro Deus afasta o homem e o submete aos imundos demônios? Isso é, porventura, dar a cada qual o seu? Ou será que quem tira a propriedade a quem a comprou e dá a quem não tem Direito a ela é injusto e é justo quem se furta ao Deus dominador e Criador seu e serve os espíritos malignos? (AGOSTINHO, 2001, p. 412)

Sua Filosofia medieval representa uma fusão entre o preceito cristão — pautado na palavra revelada — e o aristotelismo. A propagação de um inédito modo de vida e de uma nova literatura religiosa permite ao monasticismo introduzir seus primados no Império Romano.

Já São Tomás de Aquino (1225/1274 d.C.) fundamenta seu pensamento nos sagrados escritos e, em relação à igualdade, crê que o homem, em sendo imagem de Deus, deve ter nele seu fim último a quem se assemelhar.

Nutrido pelo pensamento aristotélico, o doutor Angélico arrola a igualdade como elemento estrutural de uma virtude: a justiça. O justo é o que é isonômico ou passível de adequação a outro indivíduo. Representa a percepção obtida pela vivência prática, pela experiência, pela sindérese.

Por onde, a mediedade da justiça consiste em uma certa proporção de igualdade entre a nossa obra externa e uma outra pessoa. Ora, o igual é uma mediedade real entre o mais e o menos, como diz Aristóteles. Logo, a mediedade da justiça é real.

[...]

Ora, chama-se nosso o que nos é devido por uma igualdade proporcional. Por onde, o ato próprio da justiça não consiste senão em dar a cada um o que lhe pertence (AQUINO, 1980, p. 2498, 2499).

As incógnitas não satisfeitas pela Filosofia divina impulsionam as ideias iluministas. As incongruências entre a *lex divina* e a postura da Igreja não se ocultam sob o manto da *lex humana*. Nesse cenário, o século das luzes serve para aclarar as obscuridades ocultas do Absolutismo medieval cristão.

1.1.2 A igualdade para os contratualistas

O Direito natural de tonicidade divina dá lugar a um Estado laico, cujo embrião é a celebração de um contrato. Ocorre que o pacto exige a aptidão de indivíduos livres e iguais para contratar. Essa inversão de denodos abre a transição do Estado absolutista para o Estado liberal. O Absolutismo é chancelado historicamente como a forma de governo caracterizada pelo autoritarismo político referendado por um poder soberano de instituição divina. Nesse período, o Direito público se manifesta timidamente, uma vez que aos indivíduos são impostas tão somente obrigações e submissões.

Na agitação política desencadeada no reinado inglês de Carlos I por movimentos como as guerras civis, o protetorado e a restauração, Thomas Hobbes (1588-1679) emprega em sua doutrina a noção do contrato social. Para o filósofo, todos os homens têm uma mesma origem no estado de natureza. Nele, todos são livres, sem qualquer oposição ou impedimentos externos, e iguais, podendo valer-se de tudo, principalmente da força para fazer prevalecer sua vontade e, conseqüentemente, conquistar poder e honra. Todavia, essa igualdade é causa de desavença, porque, em sendo iguais, no caso de conflito de interesses em relação a algo, não haverá Direito de preferência, prevalecendo a sobreposição do mais forte em detrimento do mais fraco.

A natureza fez os homens tão iguais, quanto às faculdades do corpo e do espírito, que, embora por vezes se encontre um homem manifestamente mais forte de corpo, ou de espírito mais vivo do que outro, mesmo assim, quando se considera tudo isto em conjunto, a diferença entre um e outro homem não é suficientemente considerável para que qualquer um possa com base nela reclamar qualquer benefício a que outro não possa igualmente aspirar (HOBBS, 2003, p.106).

A igualdade hobbesiana, aliada à rivalidade inata humana, incita o indivíduo a se antecipar ao próximo, pois em pé de igualdade, a qualquer momento pode ser preterido pelo outro. Essa desconfiança, juntamente com a competição e a glória, constitui as três causas da discórdia na natureza do homem, respectivamente em busca de segurança, lucro e reputação. Todavia, a guerra generalizada demonstra o homem como um ser racional mesmo no estado de natureza. A antecipação do ataque e as estratégias de defesa são expressões racionais do homem no estado natural.

Temendo pelos riscos do conflito, o homem busca a ordem na celebração do contrato social e cede seus direitos ao Estado soberano, que agora o representa e conserva. Essa transferência voluntária da liberdade pautada no contrato legitima a soberania do poder estatal

e garante sua autoridade, sem a qual os homens – lobos de si mesmos – fatalmente se destruiriam reciprocamente por se tratar de um ser naturalmente insociável.

A maior parte daqueles que escreveram alguma coisa a propósito das repúblicas ou supõe, ou nos pede ou requer que acreditemos que o homem é uma criatura que nasce apta para a sociedade. Os gregos chamam de *zoon politikon*; e sobre este alicerce eles erigem a doutrina da sociedade civil como se, para se preservar a paz e o governo da humanidade, nada mais fosse necessário do que os homens concordarem em firmar certas convenções e condições em comum, que eles próprios chamariam então de leis. Axioma este que, embora acolhido pela maior parte, é contudo sem dúvida falso – um erro que procede de considerarmos a natureza humana muito superficialmente (HOBBS, 1998, p. 25-26).

A solução desse perene conflito reside na celebração de um contrato delineado a partir do momento em que os homens (súditos), se reúnem e pactuam o convívio submisso aos ditames de um poder soberano. Assim, a sociedade e o Estado surgem concomitantemente, até mesmo porque, sem poder, não há convívio, mas, sim, a guerra. Na busca pela paz, o súdito renuncia à segurança jurídica, à liberdade e à participação política, em troca da proteção estatal. Pouco importa a forma pela qual esse poder será conduzido, pois mesmo um mau governo é melhor que o estado de natureza. O único ente capaz de conter o egoísmo humano é o Estado, dotado de poder absoluto, coercitivo, um verdadeiro *leviathan*.

Todavia, esse mesmo pacto social que corrobora o poder estatal compromete a igualdade. A equivalência presente no estado de natureza é sobreposta pelas convenções humanas que podem privilegiar alguns em detrimento de outros, estabelecendo desigualdades admissíveis. Ou seja, naturalmente homens são todos iguais, estado este que somente pode ser regularmente alterado pelo contrato social nos casos de atribuição de prerrogativas ou imposições discriminatórias, sob pena de incorrer em uma desigualdade ilegítima não prevista no pacto social firmado.

A era absolutista marca um período de autoritarismo político, com total abnegação às questões de ordem social. Por representar uma estação servil, desprovida de prestações significativas do Estado em relação ao indivíduo, sem relevantes manifestações artísticas e culturais, tal interregno é lamentavelmente intitulado de “idade das trevas”. Assim, os movimentos iluminista e renascentista despontam como um remédio para esse “mau” que então acometia a humanidade.

Em contraposição a Hobbes, John Locke (1632-1704) resigna a imagem do homem eminentemente belicoso em seu estado natural. Para ele, mesmo no estado de natureza o homem vive em pé de igualdade e feliz, não tendo ninguém a mais que outro, sem qualquer

subordinação ou sujeição. Todavia, as complexidades da vida em sociedade lhes impõem a necessidade de normatizar pelo contrato a vida em comum.

Os privilégios da monarquia soberana são rechaçados pelo iluminista inglês, o que é visto com bons olhos pela burguesia ascendente que aspira por igualdade social a ser alcançada por meio da modulação do trabalho e da propriedade prevista no contrato. Deus concebe ao homem – ainda que em níveis variados – a força para o trabalho e a cognição para negociar e se desenvolver. Fazendo uso desses dons divinos, cada indivíduo está apto a conquistar a propriedade disponibilizada a todos por esse mesmo Deus. Por conseguinte, os fracassados são tidos como incompetentes para administrar a graça divina e se tornarem proprietários, o que justifica eventuais desigualdades.

Embora tenha dito acima que todos os homens são iguais por natureza, não se pode supor que eu me referisse com isso a toda sorte de igualdade: a idade ou virtude podem conferir aos homens uma justa precedência; a excelência de capacidades ou o mérito podem colocar outros acima do nível comum; o berço pode sujeitar alguns, enquanto outros, a aliança ou os benefícios, a prestar obediência àqueles a quem seja devido pela natureza, pela gratidão ou por outras razões. No entanto, tudo isso é coerente com a igualdade em que vivem todos os homens com respeito à jurisdição ou domínio de um sobre o outro, aquela igualdade a que acima me referi como apropriada ao assunto em questão, sendo essa o Direito igual que todo homem tem à sua liberdade natural, sem estar sujeito à vontade ou autoridade de nenhum outro homem (LOCKE, 1998, p.431).

O governante não é mais escolhido por Deus, conforme pregado pela teoria do Direito divino, nem detentor de todos os bens e riquezas do reino. O líder político é um representante da coletividade que se apoia em seu consentimento para, prioritariamente, proteger a propriedade privada, ideário da revolução burguesa da Inglaterra seiscentista. Há uma nítida separação entre o Direito público e o Direito privado. O Direito privado garante uma liberdade negativa ao indivíduo e o não intervencionismo estatal. O Direito público exerce a função de regular o Estado e limitar as ações da administração pública.

Assim como Hobbes, Locke reverencia, em seus ensinamentos, a propriedade privada. Todavia, relaciona a ela o trabalho para fundamentar seu ideal de igualdade no sistema liberal da época. Para tanto, propõe a “igualdade em algo”, sendo que esse algo representa a conquista da propriedade, bem como a “igualdade das oportunidades de trabalho”, consubstanciada no livre exercício laboral. Pelo contrato, o governante está compelido a proteger a propriedade e a garantir aos merecedores uma profissão.

Essas alterações retratam uma sociedade laicizada em substituição ao teologismo tradicionalista. O abandono da explicação religiosa dos acontecimentos dá ao homem uma

liberdade para o desenvolvimento de teses sobre os fenômenos sociais, políticos, culturais econômicos, entre outros.

Nesse cenário, em 1753, a academia francesa de Dijon alvitra uma premiação para aquele que melhor responder à seguinte indagação: Qual a origem da desigualdade entre os homens e será ela permitida pela Lei natural? Tendo a Filosofia enciclopédica e as ciências naturais e históricas como inspiração, Jean Jacques Rousseau (1712-1778) redige o **Discurso sobre a Origem e os Fundamentos da Desigualdade entre os Homens**. Muito embora o vencedor do concurso tenha sido o Padre François Xavier Talbert – que logo caiu no esquecimento – a preleção do contratualista suíço tem uma repercussão singular para a complementação do conceito jus filosófico de igualdade.

Rousseau apresenta uma visão romantizada do indivíduo em seu estado natural. O homem é um ser harmonioso e dotado de virtudes concebidas por Deus em graus variados. Assim como os demais pensadores, atribui à propriedade e ao trabalho grande parte da heterogeneidade da sociedade firmada pelo contrato. Ocorre que Rousseau, influenciado pelos ideais da França pré-revolucionária, incrementa a essa matriz igualitária a liberdade.

Cumprе ressaltar que a interação da liberdade e da igualdade concebida por Rousseau durante o movimento liberal do século XVIII é privatista e não se confunde com o conceito democrático de liberdade ateniense garantido ao indivíduo na *polis* grega; ele se relaciona à igualdade, apenas no que tange ao exercício de prerrogativas de natureza política.

Quem quer que se empenhe na solução dessa antítese poderosa, não poderá contestar a premente necessidade de volver os olhos para as raízes do problema, analisando na polis e na urbe um valor de liberdade que ainda não se ligara definitiva e irrefragavelmente à ideia de igualdade; liberdade que muitas vezes não era senão a igualdade mesma no exercício da vida política, sem reflexos diretos e imediatos no plano das garantias privadas (REALE, 1956, p. 43).

Na visão rousseauniana, a aquisição da propriedade privada, o acesso ao trabalho e o exercício da liberdade são elementos essenciais para a aferição da igualdade. A desigualdade moral abrange aspectos econômicos, sociais, jurídicos e institucionais das divergências havidas entre os indivíduos. Essa desigualdade, aliada à instituição da propriedade privada, desvirtua a inocente diferença de intelecto presente no estado de natureza e reflete suas escabrosas consequências na vida social. As dessemelhanças de força, de agilidade, de atilamento e de inteligência — inofensivas no estado natural — resultam na injunção de diferenças aptas a impor uma interdependência entre aqueles que ocupam uma posição privilegiada e os hipossuficientes no contexto do pacto social, porque, no ponto de vista

liberal, enquanto os ricos dependem da força de trabalho dos pobres, estes vislumbram no rico seu suporte.

Como já mencionado, a associação entre liberdade e igualdade é basilar para Rousseau. O fundamento da liberdade é a igualdade. Se essa não está presente, é impossível para aquela subsistir. Para ilustrar essa máxima, em seu discurso, o pensador suíço faz uso da igualdade econômico social:

O verdadeiro fundador da sociedade civil foi o primeiro que, tendo cercado um terreno, lembrou-se de dizer isto é meu e encontrou pessoas suficientemente simples para acreditá-lo. Quantos crimes, guerras, assassinios, misérias e horrores não poupou ao gênero humano aquele que, arrancando as estacas ou enchendo o fosso, tivesse gritado aos seus semelhantes: “Defendei-vos de ouvir esse impostor; estareis perdidos se esquecerdes que os frutos são de todos e que a terra não pertence a ninguém!” (ROUSSEAU, 1973, p.265)

Não se trata de negar a propriedade privada — que se apresenta como fruto de um processo produtivo aliado ao gozo da liberdade — mas sim, de evidenciar as falhas na pretensa constituição de uma sociedade hierarquizada cuja organização contraria a própria natureza humana, uma vez que inexiste diversidade autorizada pela Lei natural. Ou seja, para Rousseau, a desigualdade não é natural, mas fruto de uma convenção humana. E devido ao contrato social é que, muito embora os homens nasçam livres e iguais, estão em toda parte acorrentados.

1.1.3 A transição do Estado liberal para o Estado social

A aceção liberal de igualdade é submetida a uma reanálise forçada pela ordem social então vigente, o que comina na minimização das possibilidades de variação da postura ideológica em que se pautava, qual seja a liberdade do indivíduo e a separação de poderes tida por Montesquieu (1689-1755), como uma forma de moderar o poder estatal dividindo-o em funções e conferindo competências a órgãos específicos. Ele reformula o conceito de Lei, afastando-o do campo teológico para lhe dar um caráter teórico. As normas não se limitam mais a expressar a vontade de Deus: denotam um dever-ser, um autoritarismo que as legitima. Essa necessária relação deriva da própria natureza das coisas.

No campo político, o cientista francês defende a existência de três governos: o monárquico, o republicano e o despótico. A monarquia se caracteriza por ser o governo de um

só, com leis fixas e instituições permanentes. A república é o governo do povo, no qual impera a vontade geral em detrimento dos interesses de particulares. E nega o despotismo, afirmando se tratar de um governo impolítico no qual há entrega de poderes absolutos ao Executivo.

Influenciado pelas ideias liberais, Montesquieu estabelece uma condição para a perpetuação do Estado de Direito, qual seja a separação dos poderes. O Executivo, o Legislativo e o Judiciário devem ser tripartidos e coexistir de forma autônoma, sem intervencionismos que os limitem ou desigualem. “Toda desigualdade na democracia deve ser tirada da natureza da democracia e do próprio princípio da igualdade” (MONTESQUIEU, 2000, p. 58). O inovador modelo tripartido de divisão do poder constitui a principal contribuição de Montesquieu para o movimento liberal.

Nesse período de transição, o Estado adota uma postura não interventiva e o indivíduo realiza algumas conquistas no âmbito civil. Embasado no Direito posto, o poder soberano ganha uma tonicidade permissiva e se limita a adequar o interesse particular de cada um às aspirações da coletividade. A prestação estatal se limita ao direito de propriedade, assumindo uma posição absenteísta que posteriormente é intitulada de “Estado Mínimo”. O Estado e a soberania configuram uma antítese que restringe a liberdade natural. Afora as questões que giram em torno da propriedade, o Estado é relutante, deixando nas mãos dos indivíduos a solução de eventuais contendas. A realização material do indivíduo não está mais centrada no autoritarismo estatal, mas em seus próprios ideais, desde que compatíveis com os de seus pares.

A organização de um ordenamento jurídico faz com que o Direito se alforrie do dirigismo oligárquico e reverencie o direito à igualdade. Sob o aspecto formal, todos são iguais aos olhos da Lei, independentemente de suas origens. As liberdades individuais são exercidas efetivamente com uma nova roupagem, uma vez que o conceito primitivo de liberdade, consubstanciado na liberdade de ser, dá lugar à liberdade de ter, pautada na autonomia de vontade individual. Noutro norte, a força de trabalho é recompensada com contraprestações negociadas entre os particulares.

A igualdade, a liberdade e a propriedade são consideradas como direitos naturais inarredáveis aos quais é atribuída certa intangibilidade. Ocorre um adestramento do *leviathan* em prol da garantia ainda fragilizada dos direitos individuais. Com isso, a relação de submissão mantida entre o homem e o Estado no modelo absolutista dá lugar a uma incompatibilidade entre o público e o privado oponível, inclusive, ao próprio Estado.

Aspirando a uma participação mais efetiva na vontade estatal, o indivíduo ergue a bandeira do sufrágio universal e personifica o até então ilusório constitucionalismo burguês. A soberania estatal não mais ignora a vontade popular, mas, pelo contrário, ratifica-a em seus Textos Constitucionais, com o sobrelevo da dignidade da pessoa humana.

Todavia, esse Estado burguês de Direito ainda não garante a todas as classes os direitos recém-conquistados, pois esbarra na escassez de recursos materiais e na soberania remanescente do regime anterior, privilegiando apenas a abastada burguesia. A separação dos poderes limita a atuação do poder estatal. As funções de administrar, de legislar e de julgar passam a ser exercidas de maneira autônoma, permitindo uma moderação entre tais poderes com a adoção do sistema de freios e contrapesos.

Nesse aspecto o direito à liberdade tem um papel decisivo. A proteção da liberdade se fundamenta na concentração do poder. Ocorre que esse mesmo poder, soberano e aparentemente indivisível, é tripartido justamente com o objetivo de blindar o direito às liberdades, tão sacrificado pelos abusos cometidos durante o Absolutismo. Enfim, o governo deixa de ser dos homens, para se legitimar na Lei. A norma Constitucional representa um fundamento de validade dos princípios e regras em vigor, que são positivados com vistas a atingir tal fim e, ao mesmo tempo, garantir um sistema político ordenado e racional, no qual as liberdades individuais são intangíveis e o poder, passível de limitações. A Constituição escrita garante o Estado liberal de Direito servindo como a base garantidora das liberdades individuais, e elevando-o ao status de Estado Constitucional, com poderes tripartidos. Assim, o Estado liberal se firma como um movimento constitucional que projeta sua luta em face do Absolutismo, do arbítrio do poder, das sobrevivências feudais, do protecionismo mercantilista, garantindo ao indivíduo a liberdade e a propriedade.

Entretanto, a realização dessas prerrogativas se perfaz de maneira desigual e apenas no aspecto formal, o que impossibilita o acesso da maioria dos indivíduos a tais garantias. Esse cenário de igualdade política e de desigualdade social fragiliza o Estado liberal. A ascensão burguesa revela as imperfeições do modelo liberal, bem como a existência de uma igualdade meramente formal, que encobre, sob o seu manto de abstração, um mundo de desigualdades de fato – sociais, políticas e, principalmente, econômicas: “O velho liberalismo, na estreiteza de sua formulação habitual, não pôde resolver o problema de ordem econômica das vastas camadas proletárias da sociedade, e por isso, entrou irremediavelmente em crise” (BONAVIDES, 2007, p. 188).

Os direitos reconhecidos na vigência do Estado liberal, embora positivados nos diplomas normativos, padecem de eficácia plena, pois atingem tão somente uma classe de privilegiados, ao passo que, no mais, perdura a opressão do homem (operário) pelo próprio homem (burguês).

As prerrogativas individuais conquistadas são apenas formais: é assegurada a liberdade, mas o Estado interfere no direito de ir e vir; é garantida a democracia, mas somente a alguns, o voto. Ocorre que essa aparente liberdade autoriza o surgimento de ideias e práticas voltadas para o âmbito social, seara até então imaculada. O não intervencionismo estatal é questionado. A abstenção de ações prestacionais não mais satisfaz aqueles que gozam de uma pseudoliberalidade, em que o mínimo existencial não é assegurado. O indivíduo se sente atraído pelo Estado, ao qual concedeu inconscientemente um mandato. Por conseguinte, essa crise de legitimação do Estado revela a necessidade de uma revisão do liberalismo vigente.

O paradigma liberal do Direito formal burguês chegou a uma exaustão na medida em que se percebeu que a mera existência de leis gerais e abstratas não promovia uma igualdade autêntica, pois elas eram extremamente desiguais as condições concretas para o exercício efetivo das liberdades individuais garantidas pelas normas de Direito comercial, das propriedades e das sucessões. Ocorre então, com a passagem para o paradigma do Estado social, tanto uma materialização das liberdades jurídicas quanto a criação de uma nova categoria de direitos fundamentais, os direitos dos cidadãos de receberem prestações sociais do Estado (GODOI, 1999, p. 80).

No Estado liberal, a Constituição é vista sob uma ótica estritamente jurídica, desprovida de uma análise científico-política que a revele como um instrumento legitimador do governo, uma proposta de ação e exercício do poder que retrata os interesses coletivos. Essa carência interpretativa imobiliza a evolução da base axiológica das leis e Constituições, por subentender que a mera concessão de liberdades garante a legitimidade estatal.

A norma Constitucional se limita a definir competências e a fixar alguns direitos individuais. Sua interpretação é técnico-formal, ou seja, o jurista aplica as disposições constitucionais em uma situação concreta e, caso tal situação se desvie do texto positivado, a prestação jurisdicional restará comprometida. Essas vicissitudes geram uma crise de legitimação do Estado liberal e se agravam com a eclosão de alguns movimentos. Entre eles se destacam a Revolução Industrial e as reivindicações por direitos políticos e sociais de abrangência universal, que inauguram uma nova era do constitucionalismo e, conseqüentemente, do conceito de igualdade, qual seja a do Estado social.

1.1.4 A igualdade na Filosofia contemporânea

A inquietude gerada na sociedade ocidental pela corrente ideológica da onda modernista chancela transição para a era contemporânea. O envolvimento da Filosofia com temas sociais se torna cada vez mais frequente e surge a necessidade de o filósofo adequar sua linguagem às determinações sociais.

A Filosofia passa a representar mais e mais um instrumento da razão voltado para a consciência crítica da exterioridade. Assim o pensar deixa de possuir um enraizamento puramente contemplativo, abandonando a valorização da especulação teórica (*theoría*), e passa a ser o instrumento racional de engajamento social (*práxis*) (BITTAR, 2000, p.182).

Toda essa mutação estrutural reflete no conceito clássico de igualdade, que permanece atrelado ao de justiça. Influenciado pela Filosofia neokantiana, Gustav Radbruch (1878 – 1949) desenvolve inicialmente uma teoria voltada para a edificação de valores jurídicos racionais, previstos na esfera positiva do Direito. A vivência do movimento nazista influencia o pensamento do filósofo alemão, que passa a defender a autonomia desses valores em relação à vontade dos detentores do poder. É uma forma de proteger os direitos fundamentais de eventuais devaneios dos governantes.

Em sua ideia valorativa, Radbruch aloca o Direito sobre um tripé de sustentação formado pela justiça, pela finalidade e pela garantia social. A justiça deve ser estudada sob dois aspectos: a retidão, pela correta aplicação da Lei; e a igualdade como forma de se aferir o Direito.

A igualdade possui uma significação objetiva, referente à distribuição de bens, e outra subjetiva, voltada para a imposição equitativa da Lei às pessoas. Pela valoração, pode-se chegar à concretização da justiça, entendida como a associação das significações objetiva e subjetiva da igualdade, ou seja, uma relação niveladora entre os bens e as pessoas.

Esse processo de justicidade depende do reconhecimento da igualdade pelas normas do Direito positivo, pois, do contrário, esse mesmo Direito é injusto e carente de juridicidade. A questão reside em saber quem deve ser tratado igualmente, uma vez que os homens são desiguais entre si. “A igualdade não é, pois, um dado; as coisas e as pessoas são tão desiguais quanto um ovo ao outro, a igualdade sempre é apenas uma abstração, tomando-se um determinado ponto de vista de uma desigualdade dada” (RADBRUCH, 2004, p.54).

Os horrores do movimento nazista fizeram com que Radbruch acrescesse à sua Filosofia do Direito o dever moral, diferenciando-o dos demais positivistas, como por

exemplo, Hans Kelsen (1881-1973), cuja teoria tem como objeto o Direito em si, autossuficiente. Kelsen pretende construir, por meio do positivismo científico, uma autonomia da Ciência do Direito, a partir de sua purificação de fatores extrajurídicos.

Kelsen vê igualdade e liberdade como normas de justiça, que prescrevem um determinado tratamento dos homens. Todavia, a acepção de justiça kelseniana possui um viés positivista colidente com as convicções jus naturalistas arquitetadas por séculos. A justiça representa um modal deôntico (ordem do dever-ser) obtido do confronto entre a conduta de um indivíduo (ordem do ser) e um determinado conteúdo normativo. Da aplicação de um juízo por quem legitimado, podem-se valorar as condutas como sendo justas (valiosas), ou injustas (não valiosas).

Ocorre que o mestre de Viena não abnega por inteiro o jus naturalismo, mas, sim, alia-o ao positivismo na busca por validade.

É sobretudo do ponto de vista da doutrina do Direito natural, por força da qual o Direito positivo apenas é validado quando corresponde ao Direito natural constitutivo de um valor de justiça absoluto que se opera um juízo de apreciação do Direito positivo como justo ou injusto. Se pressupomos um tal Direito natural, então uma norma do Direito positivo que o contradiga não pode ser considerada válida. Somente podem valer as normas do Direito positivo que estejam de acordo com o Direito natural (KELSEN, 1998, p. 6).

O positivismo jurídico destoa das teorias naturalista, metafísica, sociológica, histórica ou antropológica, ao primar que o que não pode ser provado racionalmente não pode ser conhecido. E, para se chegar ao conhecimento verdadeiro (científico), deve-se retirar do fenômeno jurídico qualquer influência externa (natural). É nesse aspecto que o jus positivismo e o jus naturalismo se relacionam: a sistematização estrutural (purificação) deste comina naquele.

A isonomia, como princípio de justiça, expressa-se pela máxima segundo a qual todos os homens devem ser tratados por igual. Essa norma não equipara todos os indivíduos e, sim, reconhece que há desigualdade entre os mesmos e que essa não deve ser considerada. É a desigualdade factual, ou seja, de fatos existentes, porém irrelevantes para a dispensa de tratamento.

Todavia, o problema está em identificar as desigualdades e posteriormente saber quais deverão ser desconsideradas para o fim de igualar os indivíduos. Lado outro, soa ilusório individualizar os indivíduos realmente iguais para a dispensa de tratamento igualitário.

Por isso, o princípio, plenamente formulado diz: “quando os indivíduos são iguais – mais rigorosamente: quando os indivíduos e as circunstâncias

externas são iguais -, devem ser tratados igualmente, quando os indivíduos e as circunstâncias externas são desiguais, devem ser tratados desigualmente.” Este princípio postula que as desigualdades relativas a certas qualidades devem ser consideradas e que as desigualdades quanto a outras qualidades não devem ser levadas em conta.

O princípio não é, pois, de forma alguma, um princípio de igualdade, ele não postula um tratamento igual, ou melhor, postula não apenas um tratamento igual mas também um tratamento desigual (KELSEN, 1998, p. 54).

Kelsen admite a impraticabilidade desse conceito de igualdade, reconhecendo que não é possível aferir todas as igualdades, bem como desconsiderar as desigualdades em toda e qualquer espécie de tratamento. Assim, o aforismo defendido pela maioria, segundo o qual a igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, nessa medida não se presta ao que se propõe, sendo mera exigência da lógica normativa.

Se uma norma prescreve por via geral que os homens, sob determinadas condições, devem ser tratados de determinada maneira, quer dizer, se quando estamos em face de seres humanos e determinadas outras condições se verificam, se deve verificar um certo tratamento, o mesmo tratamento, um tratamento igual, deve ser aplicado em cada caso sob iguais condições, isto é, os seres humanos, em condições iguais e, portanto, iguais, devem ser tratados igualmente, precisamente por que a norma apenas determina estas e nenhuma outra condição, apenas este e nenhum outro tratamento, e determina aquelas e este por via geral. A igualdade que consiste em deverem os que são iguais ser tratados igualmente é, portanto, uma exigência da lógica e não uma exigência da justiça (KELSEN, 1998, p. 57).

Se, na distinção entre realidade (ser) e Direito (dever-ser), uma norma preconiza que os indivíduos devem ser tratados de determinada maneira, essa famigerada acepção de igualdade é uma decorrência lógica do caráter geral dessa norma. Para identificar a verdadeira igualdade, faz-se necessário quebrar a relação entre o ser e o dever-ser e separar o que é jurídico, daquilo que não é jurídico.

O adágio “tratar igualmente os iguais” representa na verdade a igualdade perante a Lei, ou seja, aquela relacionada à sua correta aplicação, independentemente de seu conteúdo, ainda que discriminatório, por ter em conta somente as desigualdades nela previstas, não traduzindo, outrossim, igualdade, mas conformidade com a norma.

O ceticismo negativista kelseniano deve-se, em grande parte à análise estritamente formal empreendida pelo filósofo das regras de justiça, além de não considerar, em seu ideal positivista de justiça e de igualdade, as relações entre os homens em sociedade.

Na esteira do ideal modernista, Chaïm Perelman (1912-1984) desenvolve uma teoria sobre a justiça que ele próprio julga como sendo mais uma das diversas proposições existentes sobre o tema desde a Antiguidade. Opondo-se ao positivismo kelseniano, Perelman inova em

sua construção, ao tentar sintetizar uma essência comum das diferentes noções de justiça, que qual denomina de justiça formal. Sua teoria tem como base as seis concepções mais correntes acerca da justiça, desde a Filosofia grega até a contemporaneidade:

1. A cada qual a mesma coisa.
2. A cada qual segundo seus méritos.
3. A cada qual segundo suas obras.
4. A cada qual segundo suas necessidades.
5. A cada qual segundo sua posição.
6. A cada qual segundo o que a Lei lhe atribui (PERELMAN, 2000, p. 9).

Por “a cada qual a mesma coisa”, subentende-se a igualdade que deve permear o tratamento de todos, sem considerar particularidades distintivas, tal qual ocorre com a morte, que não faz qualquer diferenciação, atingindo a todos. “A cada qual segundo seus méritos” exige uma proporcionalidade na gradação dos méritos e deméritos de cada indivíduo, valorizando, portanto, uma qualidade intrínseca própria. “A cada qual segundo suas obras” constitui um complemento da concepção anterior, sendo aquela uma ação e essa o seu resultado. “A cada qual segundo suas necessidades” sugere um tratamento particular àqueles realmente carecedores, concepção essa em que se pautam diversos direitos sociais conquistados no Século XX. “A cada qual segundo sua posição” aplica-se aos modelos sociais hierarquizados que consideram raça, religião ou situação econômica; é uma forma aristocrática da justiça. “A cada qual segundo o que a Lei lhe atribui” é a subsunção normativa, variável de acordo com o sistema em que a norma estiver inserida.

O elemento comum a todas essas seis fórmulas de justiça constitui a justiça formal, entendida como “um princípio de ação segundo o qual os seres de uma mesma categoria essencial devem ser tratados da mesma forma” (PERELMAN, 2000, p. 19). Ocorre que Perelman não identifica expressamente qual seria esse substrato comum, permitindo crer que se trata da igualdade:

A noção de justiça sugere a todos, inevitavelmente a ideia de certa igualdade. Desde Platão e Aristóteles, passando por São Tomás, até os juristas, moralistas e filósofos contemporâneos, todos estão de acordo sobre este ponto. A ideia de justiça consiste numa certa aplicação da ideia de igualdade (PERELMAN, 2000, p. 14).

De fato, a igualdade está presente nas seis concepções de justiça perelmaniana: idealizada de maneira utópica na primeira proposição — por se tratar de uma igualdade plena — e realizada parcialmente nas demais, uma vez que subjugada a proporcionalidades.

Todavia, Perelman nega esse entendimento, ao afirmar que a igualdade de tratamento da justiça formal é apenas a aplicação correta de uma regra de justiça concreta e a igualdade

não pode ser tomada como elemento comum do “conteúdo” dessas regras e, sim, como elemento comum na “aplicação” de tais regras:

Nossa análise mostra que, contrariamente à opinião corrente, não é a noção de igualdade que constitui o fundamento da justiça, mesmo formal, mas o fato de aplicar uma regra a todos os membros de uma categoria essencial. A igualdade de tratamento não passa de uma consequência lógica do fato de nos atermos à regra (PERELMAN, 2000, p. 43).

Ainda assim, o mestre de Bruxelas se apoia em outra igualdade (substantiva/axiológica), pautada na aplicação isonômica das regras de um ordenamento que, nos casos de antinomias decorrentes das particularidades de cada sujeito ou da própria situação, deverão ser suplantadas pela equidade.

Nesse ponto, é possível identificar divergências entre as teorias de Kelsen e de Perelman. “A cada qual a mesma coisa”, na forma colocada por Perelman, equivale a “tratar igualmente os iguais”, o que para Kelsen não representa um corolário da justiça e, sim, consequência lógica da generalidade da norma, conforme já analisado. Em outro norte, para Kelsen, não é possível identificar um elemento comum a todas as noções correntes de justiça, pois as inúmeras diferenças de fato existentes entre os homens ensejam a dispensa de tratamentos diversos, o que pode resultar no conflito das normas de justiça entre si. Relevadas tais críticas, ambas as teorias concordam quanto ao caráter relativo dos valores utilizados para categorizar uma norma de justiça.

A busca pela elaboração racional de uma acepção de justiça instigou John Rawls (1921-2002) a desenvolver “Uma Teoria da Justiça” destinada a classificar como justa ou injusta não apenas uma norma específica – como Kelsen e Perelman — mas toda a estrutura básica de uma sociedade contemporânea.

Para Rawls, a sociedade representa uma associação de indivíduos organizada por normas de conduta que se prestam a um mesmo fim, qual seja a manutenção do bem comum. Essa estrutura se mantém perene, pois todos os membros da sociedade almejam esse bem comum. As causas de conflitos quase sempre se devem ao fato de os indivíduos não concordarem com a repartição dos encargos e benefícios da cooperação social, justamente por contrariar a ideia de igualdade. O papel da justiça é especificar os direitos e deveres de cada sujeito, a forma pela qual as instituições sociais mais importantes distribuem direitos e deveres fundamentais e determinam a divisão de vantagens provenientes da cooperação social, determinando a cada qual sua parte distributiva apropriada. Ocorre que a insatisfação

relacionada a essa organização gera problemas de eficiência, coordenação e estabilidade que devem ser sanados pela equidade.

A equidade refere-se à forma original, ao *status quo* o homem se encontra nas estruturas institucionais de uma sociedade firmada na matriz do contratualismo de Locke e de Rousseau. Essa posição original é igualitária e corresponde ao estado de natureza da teoria clássica do contrato social. Entretanto, o contrato, para Rawls, não se presta apenas constituir a sociedade e determinar a forma de governo. O verdadeiro objeto desse contrato social reside nos princípios de justiça social aplicáveis àquelas estruturas institucionais básicas.

Esses princípios devem regular todos os acordos subsequentes; especificam os tipos de cooperação social que se podem assumir e as formas de governo no que se podem estabelecer. A essa maneira de considerar os princípios da justiça eu chamarei de justiça como equidade (RAWLS, 1997, p. 12).

O contrato social é hipotético, representando apenas um momento em que os pactuantes se encontram em uma situação original de igualdade e podem escolher racionalmente os princípios de justiça que lhes serão aplicáveis. Nessa posição inicial, como os homens são todos iguais, ainda não sabem que posição irão ocupar na sociedade, desconhecem sua força, seu intelecto e habilidades. Ou seja, optam pelos princípios de justiça sob um “véu de ignorância”.

Todavia Rawls não explicita, em sua teoria, por que, nessa posição original, os indivíduos apresentam as mesmas características ou, ainda, como se legitima esse status inicial de igualdade e justiça. Ademais, se na posição original, o homem já possui intelecto e habilidades inatas, por que não retira o “véu de ignorância”? Segundo Rawls, os princípios de justiça escolhidos pelos indivíduos são os da igualdade e da diferença:

Primeiro: cada pessoa deve ter um direito igual ao mais abrangente sistema de liberdades básicas iguais que seja compatível com um sistema semelhante de liberdade para as outras.

Segundo: as desigualdades sociais e econômicas devem ser ordenadas de tal modo que sejam ao mesmo tempo (a) consideradas como vantajosas para todos dentro dos limites do razoável, e (b) vinculadas a posições e encargos acessíveis a todos (RAWLS, 1997, p. 64).

Os valores sociais devem ser repartidos de forma igual, a menos que uma distribuição desigual seja proveitosa para todos. Esses princípios sugerem que, eticamente, ninguém pode ser considerado melhor por ter sido privilegiado pela natureza (física ou mentalmente) ou beneficiado por uma posição social de destaque, devendo haver uma cooperação mútua para se chegar ao bem comum.

O primeiro princípio assegura uma “liberdade igual” ao indivíduo e refere-se à liberdade para exercer direitos sociais como o sufrágio, associação, pensamento, crença etc., como se estivessem na posição original, ou seja, sem saber qual político será eleito, se a associação será proveitosa, se o pensamento ou a crença serão dominantes. Representam direitos fundamentais que devem ser distribuídos igualitariamente e não podem ser sobrepostos sob o argumento de vantagens econômicas ou sociais. O segundo princípio não se refere a liberdades, mas, sim, a outros bens sociais primários, como poder, autoridade, renda e riqueza. Assim, o primeiro princípio deve ter prioridade em relação ao segundo, para evitar que desigualdades sejam impostas sob o argumento de maiores benefícios a uma parcela da sociedade.

Os cidadãos devem ter o mesmo direito de acesso aos bens sociais do segundo princípio e a mesma oportunidade de gozo, pois, do contrário, ele existirá apenas formalmente resultando em desigualdade. O segundo princípio pode ser assim interpretado:

As desigualdades econômicas e sociais devem ser ordenadas de modo a serem ao mesmo tempo (a) para o maior benefício esperado dos menos favorecidos e (b) vinculadas a cargos e posições abertos a todos em condições de igualdade equitativa de oportunidades (RAWLS, 1997, p. 88).

O professor de Harvard tem plena convicção de que os bens sociais primários expressos no segundo princípio não serão mantidos igualitariamente, pois isso força uma conservação lesiva do estado original e compromete o próprio desenvolvimento social. O que resguarda o segundo princípio é a garantia de que o poder público crie condições para que as desigualdades incidentais influenciem, no menor grau possível, a distribuição dos bens sociais primários, assegurando a todos direitos fundamentais mínimos. De nada adianta a previsão do direito de almejar uma posição privilegiada, se as condições econômicas e sociais impossibilitarem esse propósito. Os cargos e posições devem estar realmente abertos aos indivíduos, sem qualquer interferência socioeconômica na exteriorização de seus talentos.

O fato de um homem ter nascido em uma ou outra posição na sociedade é uma contingência isolada, inapta a estagnar a dinâmica social. O aprimoramento dos talentos atribuídos na posição original, associado às condições equitativas de oportunidades e realizações, é que representa os elementos credenciados a estratificar as classes sociais.

Lado outro, o exercício irregular ou abusivo do poder, a má elaboração das leis, a corrupção e tantos outros fatores que expressam a injustiça se desdobram em um princípio da diferença às avessas, pois, em tais condições, a instabilidade econômica e as desigualdades sociais fatalmente se acentuam, fechando as posições e limitando o acesso às oportunidades.

Ambos os princípios expressam uma percepção igualitária de justiça que permite a todos participar das estruturas sociais e cooperar para a manutenção de uma sociedade organizada em seu todo, transcendendo o limiar das normas jurídicas tal qual proposto por Perelman e Kelsen. Não que a norma jurídica tenha o seu papel fragilizado ou modificado, o que ocorre é a inserção de um novo atributo em sua estrutura: a validade.

Jurgen Habermas (1929) fundamenta filosoficamente o Direito na facticidade e na validade. A facticidade representa o que está posto como ato de poder e deve ser respeitado sob pena de suportar uma sanção prevista. A validade torna a norma reconhecida obedecida voluntariamente pelo agente racional a que ela se direciona. Como, na modernidade, o Direito é democrático, vigora a presunção relativa de que as normas produzidas pelo Poder Legislativo, além de espelhar a vontade coletiva são claras e corretas. Justamente por isso, aqueles que lhes desobedecem são submetidos a sanção.

A retirada da validade da norma mantém a ordem jurídica pautada apenas no temor à sanção decorrente da inobservância de seus dizeres (facticidade), o que, no caso de uma crise, pode comprometer todo o sistema, já que o indivíduo não mais internaliza o Direito posto (validade). Inversamente, sem o ato de poder sancionador (facticidade) não há o que motive o indivíduo a se submeter intrinsecamente à norma jurídica (validade).

Esse dueto facticidade e validade do Direito é mantido pelas ações comunicativas, entendidas como uma análise teórica e epistêmica da racionalidade. Pela ação comunicativa, os conflitos sociais são dirimidos por discussões racionais e por decisões tomadas nos planos discursivo e procedimental da coletividade, o que as legitima.

Em oposição a Rawls, Habermas entende que o que legitima a igualdade e os demais elementos da justiça não é o “estado original” por si mesmo, mas a formação discursiva da opinião e da vontade política dos cidadãos. A adoção dos princípios da justiça que irão imperar na sociedade não se dá às cegas, sob um “véu de ignorância”; decorre de um processo de discussão coletiva em que as deliberações são vinculantes e sancionadas por toda a sociedade. A validade da norma é condicionada à manifestação favorável dos partícipes desse discurso racional.

Os célebres conceitos de igualdade perante a Lei e igualdade na Lei, para Habermas, não se resumem à aplicação da mesma regra de tratamento a todos ou apenas àqueles que se encontram em uma mesma condição jurídica. Há que se aprovar, pelo discurso comunicativo, a adoção dos critérios igualadores ou desigualadores. Não basta que a situação justifique um

tratamento idêntico ou diferenciado, já que a igualdade ou desigualdade deve ser alvo de uma discussão racional prévia.

Do ponto de vista do conteúdo, as normas emitidas pelo legislador político e os direitos reconhecido pela justiça são racionais pelo fato de os destinatários serem tratados como membros livres e iguais de uma comunidade de sujeitos de direito, ou seja, em síntese: sua racionalidade resulta do tratamento igual das pessoas jurídicas protegidas em sua integridade. Essa consequência se expressa juridicamente através da exigência da igualdade de tratamento, a qual inclui a igualdade de aplicação do Direito, isto é, a igualdade das pessoas perante a Lei; mas equivale também ao princípio amplo da igualdade do conteúdo do Direito, segundo a qual aquilo que é igual sob aspectos relevantes deve ser tratado de modo igual e aquilo que não é igual deve ser tratado de modo não igual (HABERMAS, 2003, p.153).

A máxima tratar os iguais na sua igualdade e os desiguais na sua desigualdade, para Habermas, deve ser abalizado racionalmente por meio de um discurso comunicativo que envolva os sujeitos submetidos à regra de igualdade. A ação comunicativa racional prévia acautela a adoção de critérios diferenciadores abusivos ou não razoáveis e legitima o tratamento igual ou desigual. Por conseguinte, a igualdade deve ser considerada não apenas como um elemento integrante da norma, mas como um atributo presente já no processo de sua elaboração.

Em linhas gerais, na contemporaneidade a positivação do ideal de igualdade é perfilhada como direito fundamental nos Textos Constitucionais ocidentais e transcende interesses individuais para integrar a estrutura basilar da sociedade.

A evolução aqui relatada não perfaz a completude ou mesmo um modelo definitivo de igualdade. Apenas traça as diretrizes fundamentais para uma concepção jus filosófica desse instituto, por meio da adoção de teorias que, cada qual ao seu tempo, idealizou a igualdade. A “ideia do bem” e a equidade dos antigos; a mediedade dos indivíduos na doutrina cristã; a conquista de direitos na ótica contratualista; e a análise da norma no contexto social pelos contemporâneos fornece o substrato necessário para uma teoria filosófica da igualdade, que ainda hoje permanece atrelada à justiça.

1.2. A juridicidade dos princípios e os elementos estruturais da igualdade

1.2.1 Os princípios e o novo paradigma jurídico

Até o Século XVIII, a Filosofia do Direito se desenvolve influenciada pelo jus naturalismo. O Direito é fundamentado em valores naturais e não nos ditames da norma estatal. A validade desse Direito natural advém de si mesmo e sua legitimação se encontra em uma ética superior. O justo é o ideal que se aproxima do bem comum; uma norma só é válida quando for justa. No jus naturalismo, os princípios gerais possuem caráter meramente informativo, sem qualquer eficácia sintática normativa. Ainda assim, cabe aos princípios a difícil tarefa de decifrar as verdades objetivas oriundas da Lei divina e humana de forma metafísica e abstrata, apenas no campo ético-valorativo do universo jurídico.

O Direito natural, de acordo com sua doutrina específica, não é criado pelo ato de uma vontade humana, não é o produto artificial, arbitrário do homem. Ele pode e tem de ser deduzido da natureza por uma operação mental. Examinando-se cuidadosamente a natureza, em especial a natureza do homem e de suas relações com outros homens, podem-se encontrar as regras que regulam a conduta humana de uma maneira correspondente à natureza, e, portanto, perfeitamente justa. Os direitos e deveres do homem, estabelecidos por essa Lei natural, são considerados inatos ou congênitos ao homem, porque implantados pela natureza e não a ele impostos ou conferidos por um legislador humano; e, na medida em que a natureza manifesta a vontade de Deus, esses direitos e deveres são sagrados (KELSEN, 2005, p.14).

Com uma carga normativa insuficiente as leis naturais se demonstram incapazes de reger até mesmo as relações interpessoais de baixa complexidade, o que evidencia a superação histórica do jus naturalismo perante uma sociedade insatisfeita e à mercê da justiça fundamentada tão somente na reta razão. “A razão humana, desde então, será por consequência, o único guia” (DAVID, 1998, p.37).

Na transição entre o Estado liberal e o Estado social, a carência científica e o caráter transcendental do Direito natural fortifica o movimento positivista. No campo filosófico, o positivismo transmite às teorias uma conotação científica que ao ser utilizada na apreciação das inclusões humanas resulta em uma nova ciência jurídica, com características similares às das ciências exatas. “Com o Estado legalista, o Direito passou a ser algo do Estado, abandonando-se o Direito costumeiro e concebendo-se a ordem jurídica como uma rede cerrada de normas positivas” (SALDANHA, 2000, p. 25).

De início, os princípios gerais são inseridos nos códigos apenas para estender sua eficácia legal e tapar vazios normativos, constituindo meras pautas programáticas supraleais. No positivismo, o poder normativo se torna cada vez mais objetivo e faz com que Direito e moral se distanciem. Fatos e valores são analisados por juízos distintos, sem qualquer apego ao âmago social. As características da particularidade, mutabilidade e utilidade — típicas do Direito positivo — superam a universalidade, a imutabilidade e a bondade do jus naturalismo. Ocorre que o movimento positivista se demonstra incapaz de exaurir todas as situações passíveis de serem legalmente previstas. Assim, até mesmo os adeptos ao jus positivismo são obrigados a reconhecer a existência das “lacunas do Direito” que passam a ser suprimidas com a aplicação do Direito natural.

Enquanto os jus positivistas, para serem coerentes até o fim, excluindo o recurso ao DIREITO natural, negaram a própria existência das lacunas, os escritores do século XVII e XVIII não a negam absolutamente e afirmam, ao contrário, que em tal caso o juiz deve resolver a controvérsia aplicando o Direito natural. Essa solução é perfeitamente lógica para quem admite que o Direito positivo se funda (através do Estado e do contrato social que faz surgir este último estado de natureza) no Direito natural: vindo, aliás, a faltar o primeiro, é evidente que deve ser aplicado o segundo. Para usar imagens, diremos que o Direito positivo não destrói, mas sim recobre ou submerge o Direito natural; se, portanto, há um “buraco” no Direito positivo, por meio deste se vê aflorar o Direito natural; ou se preferir, a “submersão” do Direito natural não é total, porque, acima do nível do Direito positivo, algumas ilhotas ainda afloram (BOBBIO, 2006, p.42).

Ainda que para alguns esses dois movimentos interajam, formando uma ideologia jurídica que se complementa, o abandono das questões éticas e a interpretação das normas de acordo com os interesses dos líderes governistas — e não em consonância com a vontade social — contribuem para o declínio do positivismo.

A derrocada política do positivismo abre alas para um novo movimento, idealizado na Hermenêutica de Textos Constitucionais que aceitam e blindam os direitos fundamentais. A novel interpretação pós-positivista reaproxima Direito e moral. As normas são submetidas desde seu nascedouro a uma valoração legitimada na própria Constituição e posteriormente se exteriorizam sob a forma de princípios.

A juridicidade dos princípios passa por três distintas fases: a jus naturalista, a positivista e a pós-positivista.

A primeira – a mais antiga e tradicional – é a fase jus naturalista; aqui, os princípios habitam ainda esfera por inteiro abstrata e sua normatividade, basicamente nula e duvidosa, contrasta com o reconhecimento de sua dimensão ético-valorativa de ideia que inspira os postulados de justiça.

[...]

A segunda fase da teorização dos princípios vem a ser a jus positivista, com os princípios entrando já nos Códigos como fonte normativa subsidiária.

[...]

A terceira fase, enfim, é a do pós-positivismo, que corresponde aos grandes momentos constituintes das últimas décadas do século XX. As novas Constituições promulgadas acentuam a hegemonia axiológica dos princípios, convertidos em pedestal normativo sobre o qual assenta todo o edifício jurídico dos novos sistemas constitucionais (BONAVIDES, 2004, p. 259; 262; 264).

No pós-positivismo, as normas programáticas mantêm seu papel de normas-tarefas, albergando em si programas a serem cumpridos. Já os princípios extrapolam o limiar das lacunas normativas para atuar em uma perspectiva dogmática como frações edificadoras das ações de Direito. Os princípios deixam o jus privatismo dos códigos e passam para o jus publicismo das Constituições, auferindo dimensão e vitalidade. Na Constituição, os princípios compõem um conjunto ordenado e aberto de normas voltadas para a consolidação indistinta de direitos privados e públicos, em especial os direitos fundamentais. Nesse novo contexto social, os princípios se firmam como a pedra angular de toda a ciência jurídica e revelam na materialização de seus enunciados a essência do Direito e da justiça.

Princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para a sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento do princípio que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo. Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra (BANDEIRA DE MELLO, 2009, p.948-949)

O movimento pós-positivista marca a conversão dos princípios gerais do Direito em princípios Constitucionais. A Constituição é a norma fundamental positivada, que ocupa no ordenamento uma posição privilegiada, dotada de superioridade jurídica, conteúdo intangível e linguagem exclusiva, na qual as normas infraconstitucionais buscam seu fundamento de validade. Eles traduzem os mandamentos constitucionais de convalidação, os quais devem ser observados para o reconhecimento desse atributo indispensável entendido como a aptidão formal ou material para figurar no sistema jurídico.

Nesse período, os princípios agem como um mecanismo diretivo entre as normas infraconstitucionais e a Constituição. Se houver correlação entre ambas, aquelas se integram ao sistema; caso contrário, não.

[...] o conceito de sistema, no Direito, está ligado ao de totalidade jurídica. No conceito de sistema está, porém, implícita a noção de limite. Falando-se em sistema jurídico surge assim a necessidade de se precisar o que pertence ao seu âmbito, bem como se determinar as relações entre sistema jurídico e aquilo a que ele se refira, embora não fazendo parte de seu âmbito, é aquilo a que ele não se refira de modo algum (FERRAZ JÚNIOR, 1976, p. 129).

Ao servir de elo de legitimação para as normas infraconstitucionais o campo de atuação dos princípios não se restringe mais às situações em que os interesses envolvidos são exclusivos das partes. Pelo contrário, a incidência principiológica se destina à prevalência dos valores essenciais de todo o ordenamento em detrimento daqueles particulares. “Os princípios constitucionais consubstanciam as premissas básicas de uma dada ordem jurídica, irradiando-se por todo o sistema” (BARROSO, 1998, p.143). O alcance aberto dos princípios estabelece uma conexão estrutural entre os bens jurídicos individuais e os grupais, pois ainda que indiretamente a aplicação irrestrita de um princípio vinculará as relações entre partes.

Os princípios constitucionais são aqueles que guardam os valores fundamentais da ordem jurídica. Isto só é possível na medida em que estes não objetivam regular situações específicas, mas sim desejam lançar a sua força sobre todo o mundo jurídico. Alcançam os princípios essa meta à proporção que perdem o seu caráter de precisão de conteúdo, isto é, conforme vão perdendo densidade semântica, eles ascendem a uma posição que lhes permite sobressair, pairando sobre uma área muito mais ampla do que uma norma estabelecida de preceitos. Portanto, o que o princípio perde em carga normativa ganha como força valorativa a espalhar-se por cima de um sem-número de outras normas (BASTOS, 2001, p. 161).

Os princípios fundamentam a aplicação e interpretação do Direito e podem materializar-se em graus variados, de acordo com as possibilidades fáticas e jurídicas. Independentemente dos níveis, exige-se um coeficiente mínimo de facticidade e juridicidade para o aperfeiçoamento do princípio. Se apenas as condições fáticas são favoráveis à sua concretização, falta-lhe fundamentação jurídica e, por via de consequência, validade. Já se estão presentes apenas as condições jurídicas, não há pressuposto fático para sua subsunção. Assim, o equilíbrio entre as possibilidades fáticas e jurídicas é determinante para que um princípio se erija como uma máxima capaz de refletir sua verdadeira finalidade e balde constitucional.

1.2.2 Atributos e interpretação dos princípios

A rivalidade clássica entre os jus naturalistas e os positivistas perdurou por séculos em uma insinuação mútua de erros e acertos que para alguns filósofos se contrapunham e para outros se complementavam.

Neste particular erraram, por conseguinte, os escritores antigos, quando ao Direito natural atribuíram uma realidade fenomênica, identificando, assim, o conceito metafísico com o conceito físico da natureza. Por sua vez, caíram no exagero oposto os modernos positivistas, quando negaram a existência do Direito natural como critério ideal do Direito positivo e reduziram a este todo o Direito (DEL VECCHIO, 1979, p. 577-578).

Afora as discussões teóricas, jus naturalismo e positivismo se conciliam, ao considerarem que o Direito natural é a fonte da elaboração racional dos princípios; enquanto o Direito positivo é o produto final de uma conscientização histórica influenciada pela religião, pelos costumes, pelas tradições e pelos ideais que constituem um axioma da cultura jurídica universal.

Superado este momento histórico, no pós-positivismo os princípios transcendem a dimensão meramente axiológica ou ética e são alçados à condição de norma jurídica com alto grau de abstração, subjetividade e amplitude, aptas a atingir inúmeras situações. “Os princípios são dotados de vagueza, no sentido de uma enunciação larga, aberta, capaz de hospedar as grandes linhas da direção das quais deve orientar-se todo o ordenamento jurídico” (ROTHENBURG, 1999, p. 18). Dessa característica decorre a maleabilidade dos princípios, que faz sua adequação à realidade e os permite acompanhar as mutações sociais.

O movimento pós-positivista apresenta, inicialmente, uma quimérica vasta que sugere o resgate dos valores, a evidência dos direitos fundamentais e a reaproximação entre Direito e Ética. Na efetivação desse escopo os princípios assumem um encargo decisivo e único pelas características que lhes são inerentes, entre as quais merecem destaque:

- a) A maior aproximação da idéia de Direito ou dos valores do ordenamento;
- b) A amplitude ou a maior generalidade frente às normas-regras;
- c) A irradiação ou projeção para um número vasto de regras ou preceitos, correspondentes a hipóteses de sensível heterogeneidade;
- d) A adstrição a fins, e não a meios ou à regulação de comportamentos;
- e) A versatilidade, a susceptibilidade de conteúdos com densificações variáveis ao longo dos tempos e das circunstâncias;
- f) A abertura, sem pretensão de regulamentação exaustiva ou em plenitude, de todos os casos;
- g) A expansibilidade perante situações ou fatos novos, sem os absorver ou neles se esgotar;
- h) A virtualidade de harmonização, sem revogação ou invalidação recíproca;

i) A virtualidade de oferecer critérios de solução a uma pluralidade de problemas (MIRANDA, 2007, p.265).

No exercício desse papel de revelar a expressão jurídico-normativa dos valores sociais, os princípios podem atingir um sem número de hipóteses e sentidos. Essa vaguidade e essa abstração contribuem para sua perfeita convalidação pelo Texto Constitucional e lhe delega eficácia interpretativa, entendida como a possibilidade de orientar a aplicação das normas em geral, para que o intérprete faça a opção, entre as possíveis exegeses para o caso concreto, por aquela que realiza melhor o efeito pretendido pelo princípio correspondente.

Essa abertura interpretativa da qual os princípios são dotados lhes abrolham a condição necessária para alcançar várias conjecturas e se adequarem às exigências da circunstância fática a ser juridicizada.

A polimorfia principiológica na Constituição é que possibilita a multiplicidade de sentidos que se acrescentam e se sucedem, a fim de que o sistema tenha permanência, presença e eficácia social e jurídica. fosse o princípio encarcerado em um único sentido e sua cristalização e unívoca e imutável imporia, como condição de eficiência do sistema jurídico, que a cada nova visão social do Direito se alterasse, formalmente, a ordem normada, a fim de que os novos termos, nos quais fossem eles expostos, sintonizasse o ideário social com o definido constitucionalmente (ROCHA, 1994, p. 39).

Ou seja, os princípios não são imutáveis. Admitem alterações condizentes com o momento social em virtude de sua abertura e inexauribilidade. Entretanto, a capacidade polimórfica dos princípios não significa inadequação sintática nem comporta interpretações incondicionais.

As características da generalidade e abstração não se confundem nem autorizam o uso indiscriminado dos princípios. A “generalidade” refere-se aos destinatários da norma; já a “abstração”, a ações humanas. As normas gerais e abstratas diferem das normas individuais e concretas, respectivamente destinadas a um único indivíduo e que regulam uma ação singular. Esse caráter ideológico da norma lhe confere um juízo de valor, segundo o qual os homens são iguais e as ações são certas. Assim, enquanto a generalidade da norma garante a igualdade, a abstração assegura a certeza das ações humanas.

De fato, a doutrina da generalidade e abstração das normas jurídicas é, por um lado, imprecisa, porque não esclarece com frequência se os dois termos, “geral” e “abstrato”, são usados como sinônimos (“as normas jurídicas são gerais ou abstratas”), ou então, como tendo dois significados diferentes (“as normas jurídicas são gerais e abstratas”). Por outro lado é insuficiente e francamente nos leva para a direção errada, porque colocando em evidência os requisitos da generalidade e da abstração, faz crer que não haja normas jurídicas individuais e concretas (BOBBIO, 2005, p. 180).

Não é dado ao intérprete, no afã de fundamentar seus desígnios, apoiar-se na generalidade e na abstração para criar desvios hermenêuticos quando da aplicação dos princípios, como se pretendesse um encaixe perfeito entre uma circunferência e um quadrado simétricos. A aplicação dos princípios deve pautar-se na busca de seu verdadeiro sentido. “[...] a determinação do sentido das normas, o correto entendimento do significado dos seus textos e intenções, tendo em vista a decibilidade de conflitos constitui a tarefa da dogmática hermenêutica” (FERRAZ JÚNIOR, 2001, p.252.).

A ciência Hermenêutica, aliada às técnicas de interpretação, presta-se a adjudicar a aplicação do princípio à realidade que lhe dá origem. Caso essa situação fática seja inédita ou incomum, por consequência das transformações sociais, é possível, pela Hermenêutica, estender o sentido do princípio para abrangê-la e garantir a incolumidade do valor constitucional por ele resguardado. “A norma constitucional não tem existência autônoma em face da realidade”(HESSE, 1991, p. 14). Essa elasticidade interpretativa evidencia o ânimo normativo dos princípios constitucionais.

A interpretação é indissociável da aplicação da norma. Isso se deve ao fato de a utilização daquela técnica ser uma das responsáveis pela materialização do Direito. Nesse aspecto, o Poder Judiciário exerce a função singular de interpretar os princípios e construir a norma-decisão. Em sua esfera de atuação, o Judiciário analisa a orientação axiológica dos princípios e subjugam a ela os atos dos indivíduos e do próprio Estado. Essa valoração do Poder Judiciário é que referenda ou não a concretização do Direito.

Consideramos además que los principios constitucionales, por tener contenido y orientación axiológica y por ser de su esencia que ese contenido y esa valoración estén presentes en todos los actos estatales, transforman en inconstitucional todo acto que no tenga su misma valoración (GORDILLO, 2003, cap. VII, p.42).

Já para o Poder Executivo, a interpretação exerce um papel norteador no exercício da administração pública e execução de seus atos. Por fim, para o Poder Legislativo, a interpretação assume uma função informadora, traçando diretrizes para embasar a elaboração de novas normas e fazer com que as preexistentes alcancem o maior número de situações.

O legislador assemelha-se a um generalíssimo de um grande exército. Um experimentado chefe militar não ordena as menores operações de tática: abstém-se de prescrever uma conduta para cada eventualidade. Dá instruções amplas: frisa diretivas gerais; delineia um plano de larga estratégia; deixa as minúcias de ocasião à iniciativa individual, ou aos subcomandantes. Também o legislador oferece preceitos abstratos; traça os delineamentos exteriores da ordem jurídica, dentro dos quais o intérprete acomoda o caso concreto, isolado e às vezes raro (MAXIMILIANO, 1996, p. 13-14).

A interpretação dos princípios, por proclamar valores e indicar fins a serem perpetrados pelo Estado e toda a sociedade, irradia-se pelo sistema e media a atuação dos poderes. Muito embora a interpretação do princípio seja “livre” no que se refere à polimorfia que lhe é inata, essa liberdade não possui o condão de permitir ao exegeta atuar como bem entender, batizando novos princípios ou reinventando os preexistentes.

Caso o intérprete, diante de uma teoria que — *a priori* — não apresenta referência normativa, ao aplicar o Direito a intitule deliberadamente de “princípio”, esse enunciado padece de fundamentação jurídica e incorre em inadequação semântica.

O uso do termo “princípio” está longe de ser uniforme. E não há qualquer problema nisso. Problema há, sim, quando fenômenos completamente diversos são explicados mediante o emprego de denominação equivalente, de tal sorte que um só termo passa a fazer referência igual e indistintamente não só a fenômenos pertinentes a planos ou ciências distintas como também a explicar fenômenos diversos descobertos em um mesmo objeto-de-conhecimento. É o que vem ocorrendo com os “princípios”. Eles passam a significar tudo, e, por isso mesmo, terminam por significar coisa alguma (ÁVILA, 2007, p. 3-4).

Os princípios não podem ser utilizados como uma lâmpada mágica cujo gênio se aflora pela interpretação para satisfazer os desejos de um “Aladim” aplicador do Direito. Isso porque a invenção de princípios pela interpretação equivocada da norma obsta o exercício da dogmática jurídica e dá margem para o surgimento de ambiguidades capazes de comprometer a realização da justiça.

Há que se executar o projeto de construção do Direito com uma perfeita integração entre a realidade e o fito constitucional. Caso haja uma lacuna normativa, por meio dessa integração, é dado ao intérprete ir além da compreensão da norma para configurar novas hipóteses ainda não previstas ou previstas insatisfatoriamente no sistema (FERRAZ JÚNIOR, 1980, p.80).

As variantes decorrentes da interpretação da norma e sua junção aos fatos são naturais e perfeitamente aceitáveis pela Hermenêutica. São reflexos da personalidade do intérprete. Obviamente, se não existem dois seres humanos absolutamente iguais quanto ao seu intelecto, as interpretações feitas por eles, individualmente e, sobre um caso concreto apresentarão suas particularidades, sem que isso vicie a aplicação da norma ou transmute a essência dos fatos.

Suponha-se a entrega, a três escultores, de três blocos de mármore iguais entre si, encomendando-se a eles, três *Vênus de Milo*. Ao final do trabalho desses três escultores teremos três *Vênus de Milo*, perfeitamente identificáveis como tais, embora distintas entre si: em uma a curva do ombro aparece mais acentuada: noutra as maçãs do rosto

despontam; na terceira os seios estão túrgidos e os mamilos enrijecidos. Não obstante, são, definidamente, três *Vênus de Milo* – nenhuma *Vitória de Samotrácia*.

[...]

Vê-se assim, que diferentes intérpretes – qual diferentes escultores “produzem” distintas *Vênus de Milo* – “produzem”, a partir do mesmo texto normativo, distintas normas jurídicas (GRAU, 2006, p. 33; 34).

A juridicização dos princípios no novo paradigma jurídico os elevou ao status de norma constitucional e lhes concedeu atributos que comportam o exercício de uma Hermenêutica valorativa cuja limitação reside em sua própria essência, qual seja a aplicação do Direito.

1.2.3 Elementos estruturais do princípio da igualdade

As teorias filosóficas aprimoraram o aspecto epistemológico da igualdade, provendo meios para sua definição. A significação da igualdade apresenta similitudes entre as mais variadas doutrinas, uma vez que elas, além de denotarem um mesmo instituto, possuem uma identidade estrutural. Basicamente, as variações conceituais da igualdade não advêm das teorias adotadas para sua acepção e, sim, da dimensão que lhe conferida cada ordenamento jurídico.

Em uma mesma situação fática, os sujeitos envolvidos, o objeto-alvo da comparação e sua finalidade são indispensáveis para aferir a igualdade. Afora a importância de tais elementos, é a norma categorizadora dos sujeitos e da situação em contexto que irá confirmar ou infirmar a igualdade. Daí a relevância da análise da elaboração e aplicação das normas, bem como da positivação do princípio da igualdade como direito fundamental no Texto Constitucional. Juridicamente, não basta constatar se dois ou mais sujeitos são ou não são iguais sob o aspecto descritivo. É necessário verificar se as normas do sistema prescrevem ou não um tratamento igualitário para ambos. Essas igualdades descritiva e prescritiva somente se verificam quando presentes os elementos subjetivos, objetivos e finalísticos.

O elemento subjetivo representa os sujeitos a serem comparados. Como a igualdade se condiciona a uma medida de comparação, necessariamente deve haver uma pluralidade subjetiva. Os sujeitos são considerados em sentido lato, abrangendo as pessoas físicas e jurídicas, bem como entidades titulares de direitos juridicamente tutelados. A comparação entre os sujeitos é realizada de acordo com o objeto em cotejo. O elemento objetivo é que

define o grau de equivalência ou distorção existente entre os sujeitos em uma determinada situação fática. Necessariamente o elemento objetivo deve-se correlacionar com a equivalência ou distorção, pois do contrário não estará apto a revelar as semelhanças ou dessemelhanças eventualmente existentes. Por fim, a equivalência ou distorção deve ser abonada por um elemento finalístico condizente com o texto constitucional e que justifique sua utilização. Nenhuma comparação é feita com um fim em si mesmo. Como a Constituição possui inúmeros mandamentos, cada qual com um fim específico, há que se delimitar a finalidade eleita de maneira clara, coerente e precisa, pois a falta dessas qualidades na adoção do elemento finalístico pode comprometer a efetivação da igualdade.

Equivalências e distorções são apuradas com uma finalidade específica constitucionalmente admitida. Em razão desse primado, a Constituição veda a adoção de elementos objetivos relacionados com cor, raça, compleição física ou sexo para fins de comparação. A título de ilustração, a Constituição adota em seu Art. 3º, como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação; o Art. 5º, inciso I, coíbe a distinção em razão do sexo; o Art. 5º, XLII, veda a diferenciação pela raça; o Art. 7º, XXX, proíbe a diferença de salários, de exercício de funções e de critério de admissão por motivo de sexo, idade, cor ou estado civil; o Art. 7º, XXXI, proíbe qualquer discriminação no tocante a salário e critérios de admissão do trabalhador portador de deficiência; o Art. 7º, XXXII, proíbe a distinção entre trabalho manual, técnico e intelectual ou entre os profissionais respectivos; o Art. 12, §2º, veda a diferenciação entre brasileiros natos e naturalizados; o Art. 19, veda que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios criem distinções entre brasileiros ou preferências entre si. Além das vedações expressas aqui mencionadas, existem ainda aquelas implícitas nas entrelinhas do Texto Constitucional, decorrente da normatização principiológica.

Os elementos subjetivos e objetivos são imprescindíveis para estruturar a igualdade e devem manifestar-se de forma limitada e variável em cada relação interpessoal. A ilimitação ou invariabilidade desses critérios obsta qualquer forma de diferenciação, por supor uma igualdade absoluta e, portanto, ilusória; ou inversamente, por dispensar qualquer comparação tendo em vista uma identidade perene.

Já dissemos que, para determinar o significado específico de uma relação de igualdade, é preciso responder a pelo menos duas questões: *igualdade entre quem?* e *igualdade em que?* Limitando-se o critério de especificação à relação entre o todo e a parte, as respostas possíveis são quatro: a) igualdade

entre todos em tudo; b) igualdade entre todos em algo; c) igualdade entre alguns em tudo; d) igualdade entre alguns em algo (BOBBIO, 1996, p. 35-36).

Por conseguinte, a relação de igualdade implica uma mensuração entre dois ou mais sujeitos, ligados por um objeto que se relaciona a uma situação fática e, quando comparados com um fim constitucionalmente reconhecido, evidenciam equivalências ou distorções variáveis e limitadas. É a “igualdade entre alguns, em algo”. A igualdade prescritiva se relaciona à elaboração e aplicação da norma jurídica. Trata-se da igualdade na Lei (material), e da igualdade perante a Lei (formal).

Historicamente, as Constituições proclamam a igualdade como um ideal almejado, ao asseverar que “os homens são iguais diante da Lei”, “a Lei é igual para todos”, e outras expressões correlatas. Na era moderna, a igualdade é enunciada nas Constituições francesas de 1791, 1793 e 1795; no Art. 1º da Constituição belga de 1814 e Art. 6º da carta de 1830. Durante a monarquia italiana, o Art. 24 do Estatuto albertino prevê a igualdade, assim como a Emenda XVI da Constituição norte americana de 1868. Em 1919, após a primeira Grande Guerra, a Constituição de Weimar, no seu Art. 109, positiva a igualdade, tal qual o Texto austríaco de 1920 (Art. 7º). Passada a segunda guerra mundial, as Constituições da Bulgária em 1947 (Art. 71), e da Itália em 1948 (Art. 3º), também garantiram a igualdade.

Diversos outros países consagraram em seus Textos Constitucionais a igualdade perante a Lei, atribuindo a este princípio um tónus de universalidade, formulado ao longo dos séculos sob a influência do modo de produção capitalista.

A afirmação ideológica de que todos os homens são iguais perante o Direito, sem distinção de raça, cor, sexo, religião, etc., surgiu historicamente, com o modo de produção capitalista. Essa igualdade jurídica nunca significou a eliminação das diferenças materiais, ou seja, da diferenciação entre as pessoas em relação ao acesso aos bens de subsistência socialmente produzidos. Em termos outros, a igualdade jurídica coexiste com a igualdade de classes. E o que é específico do capitalismo e dos modos de produção antagônicos posteriores é, precisamente, essa convivência entre uma afirmação ideológica da isonomia e uma sociedade de desiguais (COELHO, 1992, p. 91).

Não só o sistema socioeconômico a que são submetidos os meios de produção interferem na igualdade. As políticas voltadas para organização, direção e administração das nações influenciam diretamente a elaboração e aplicação das leis e, por via de consequência, a sustentação da isonomia entre os indivíduos. “A igualdade é espécie ameaçada de extinção entre os ideais políticos” (DWORKIN, 2005, I).

No Brasil, todas as Constituições dispuseram sobre a igualdade. Na Constituição Imperial de 1824:

Art. 179. A inviolabilidade dos Direitos Civis, e Politicos dos Cidadãos Brasileiros, que tem por base a liberdade, a segurança individual, e a propriedade, é garantida pela Constituição do Imperio, pela maneira seguinte.

[...]

XIII. A Lei será igual para todos, quer proteja, quer castigue, o recompensará em proporção dos merecimentos de cada um.

XIV. Todo o cidadão pode ser admittido aos Cargos Publicos Civis, Politicos, ou Militares, sem outra differença, que não seja dos seus talentos, e virtudes.

[...]

XVI. Ficam abolidos todos os Privilegios, que não forem essencial, e inteiramente ligados aos Cargos, por utilidade publica (BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil de 1824**).

A Carta republicana de 1891 enunciou a igualdade como um meio de implementação do Direito à liberdade, à segurança e à propriedade, tendo sido capitulada como um Direito do cidadão brasileiro:

Art. 72 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

§ 2º - Todos são iguais perante a Lei (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891**).

As emendas de 1926 não mudaram a Constituição neste tópico. As inovações somente foram introduzidas pela Constituição de 1934, que destacou a igualdade em relação à legalidade:

Art. 113 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à subsistência, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

1) Todos são iguais perante a Lei. Não haverá privilégios, nem distinções, por motivo de nascimento, sexo, raça, profissões próprias ou dos pais, classe social, riqueza, crenças religiosas ou idéias políticas (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934**).

No Texto Maior de 1937, a isonomia foi assim prevista:

Art. 122 - A Constituição assegura aos brasileiros e estrangeiros residentes no País o Direito à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

1º) todos são iguais perante a Lei (BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1937**).

A Lei Magna de 1946 previu a igualdade como um dos princípios basilares daquela ordem jurídica, mormente como meio de garantia do Direito à vida, à liberdade, à segurança individual e à propriedade.

Art. 141 - A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, a segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

§ 1º Todos são iguais perante a Lei (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1946**).

A Constituição da República Federativa do Brasil, de 24 de janeiro de 1967, também consignou expressamente o princípio da igualdade:

Art. 150 - A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

§ 1º - Todos são iguais perante a Lei, sem distinção, de sexo, raça, trabalho, credo religioso e convicções políticas. O preconceito de raça será punido pela Lei (BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**).

Na polêmica Emenda Constitucional nº 1 de 17 de outubro de 1969, o enunciado do princípio praticamente repetiu a previsão de 1967:

Art. 153. A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

§ 1º Todos são iguais perante a Lei, sem distinção de sexo, raça, trabalho, credo religioso e convicções políticas. Será punido pela Lei o preconceito de raça (BRASIL. **Emenda Constitucional nº 1 de 1969**).

Na Constituição atual, o princípio da igualdade recebeu lugar de destaque. Ao contrário de todas as demais Constituições, na de 1988 a igualdade deixou os incisos e parágrafos para ocupar o *caput* do artigo 5º:

Art. 5º Todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do Direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes (BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**).

A redação do artigo aparenta ser redundante, ao garantir a igualdade reiteradamente. Todavia, o que realmente expressa é a distinção pelo legislador constituinte originário da igualdade na Lei (material), e da igualdade perante a Lei (formal).

A existência de categorias de indivíduos fixadas por Lei é um verdadeiro desafio para os elaboradores e aplicadores da Lei, que se dedicam à árdua tarefa de identificar os “iguais entre si” e “iguais perante a Lei”.

A igualdade formal abona o emprego uniforme da Lei. Todos têm garantida uma aplicação idêntica, sem qualquer diferenciação. Na igualdade perante a Lei, o conteúdo normativo não é relevante, mas, sim, a condição de igualdade daqueles submetidos a sua vigência. Todos devem ser tratados de maneira paritária por conta da igualdade formal.

Ela pede a realização, sem exceção, do Direito existente, sem consideração da pessoa: cada um é, em forma igual, obrigado e autorizado pelas normalizações do Direito, e, ao contrário, é proibido a todas as autoridades estatais, não aplicar Direito existente a favor ou à custa de algumas pessoas. Nesse ponto, o mandamento da igualdade jurídica deixa-se fixar, sem dificuldades, como postulado fundamental do estado de Direito (HESSE, 1998, p. 330).

Ocorre que a aplicação uniforme da Lei, por si só, não garante a igualdade, pois seu conteúdo pode ser discriminatório ou arbitrário. Nessa hipótese, a aplicação uniforme resulta na materialização dessas discriminações ou arbitrariedades incrustadas no texto legal. Ademais, a igualdade formal, se analisada isoladamente, cria a presunção absurda de que todos os seres humanos são idênticos, desconsiderando por inteiro as particularidades físicas, intelectuais, sociais, econômicas, políticas, religiosas, antropológicas etc. Ora, é cediço que no mundo fenomênico não existe a igualdade absoluta. Pelo contrário, a igualdade é relativa, pois sempre considera uma característica, um aspecto, um ponto de vista para a comparação, eleito para aferi-la. De acordo com o pensamento kelseniano, não se trata de forma de igualdade, mas mera adequação à norma.

Pela igualdade estritamente formal, ainda que Lei seja aplicada de modo uniforme, caso seus elementos objetivos, subjetivos ou finalísticos autorizem tratamento diferenciado, ela é considerada constitucional. Essa forma de tratamento adota a comparação entre indivíduos que podem ser classificados como relativamente iguais de acordo com um critério específico, cujo caráter axiológico reside na Constituição. Daí a necessidade de se mediar a situação isonômica dos indivíduos e o conteúdo da Lei, tarefa essa inalcançável mediante a aplicação isolada da igualdade formal. “Vale dizer: o que a nova Constituição postula, expressamente, é o entendimento segundo o qual a tão-só igualdade perante a Lei pouco ou nada significaria” (GRAU, 1996, p. 120).

A interpretação do Art. 5º da Constituição deve ser sistêmica, ponderando outros mandamentos constitucionais como as exigências da justiça social e os objetivos da ordem econômica e social. Tais aspectos traduzem diferenças naturais, sociais e econômicas entre os indivíduos, categorizando-os em classes distintas na sociedade. Não se pode tratar todos abstratamente iguais — como no estado de natureza — ignorando as demais disposições Constitucionais, uma vez que os indivíduos não são absolutamente iguais. “As desigualdades naturais são saudáveis, como são doentes aquelas sociais e econômicas, que não deixam alternativas de caminhos singulares a cada ser humano único” (ROCHA, 1990, p. 118).

Devido a essa diversidade de categorias entre os indivíduos, pela igualdade material, o conteúdo da Lei deve prescrever um tratamento constitucionalmente acertado. O Direito positivo pode perfeitamente estabelecer formas de tratamento e critérios de agrupamento dos indivíduos em categorias, desde que adote nessa especificação uma escala de valores condizente com a Constituição, com base nos quais os indivíduos possam ser considerados iguais ou desiguais. “Normas e regras ‘igualam’ pessoas do mesmo grupo social e ‘desigualam’ pessoas de grupos diferentes” (HELLER, 1998, p. 197).

A divisão entre igualdade formal e material dá azo a outra discussão: essa distinção cabe ao legislador ou ao aplicador da Lei? Se entendida como a obrigação de aplicar a Lei ao caso concreto de acordo com o que ela estabelece, impondo, inclusive, discriminações arbitrárias, o destinatário é o aplicador; enquanto, se há a exigência da valoração de seu conteúdo, o destinatário é o legislador.

Pode-se entender de duas maneiras, segundo o consideremos, enquanto preceito, voltado para os juízes ou para o legislador.

Voltado para os juízes, pode ser traduzido nesta outra expressão: “A Lei deve ser igual para todos”, e significa que a Lei deve ser imparcialmente aplicada, e deve ser imparcialmente aplicada porque apenas desse modo assegura igual tratamento dos iguais. A Lei, enquanto norma geral e abstrata, estabelece qual seja a categoria à qual deve ser reservado um determinado tratamento. Cabe ao juiz estabelecer em cada situação quem deve ser incluído na categoria e quem deve ser dela excluído. O preceito da imparcialidade é necessário, porque a aplicação de uma norma ao caso concreto nunca é mecânica e requer uma interpretação na qual intervém, em maior ou menor medida segundo diferentes tipos de Lei, o juízo pessoal do juiz.

Voltado para o legislador, o princípio é uma verdadeira e própria norma constitucional e pode ser reformulado desta outra maneira: “Todos dever ter igual Lei”. A diferença entre os dois significados torna-se evidente pelas respectivas negações: uma coisa é dizer que “a Lei não é igual para todos”, outra é dizer que “nem todos têm igual Lei”. A primeira expressão coloca em evidência a violação de parte dos juízes ao dever de imparcialidade; a segunda dá a entender que a sociedade é ainda dividida em segmentos, ou ordens, ou classes, e que cada segmento, ordem ou classe tem uma ordem jurídica própria que estabelece direitos e deveres, respectivamente distintos (BOBBIO, 2000, p.313).

À primeira vista, o destinatário útil do mandamento constitucional é o legislador, até mesmo porque o aplicador da Lei está adstrito às suas disposições expressas. Todavia, a igualdade perante a Lei é tida como a “[...] exigência dirigida ao juiz legal e às autoridades administrativas no sentido de se assegurar formalmente uma igual aplicação da Lei a todos os cidadãos” (CANOTILHO, 1994, p. 381). E ainda, “[...] o princípio tem como destinatários tanto o legislador como os aplicadores da Lei” (SILVA, 1995, p. 210).

Considerando tais posições doutrinárias, assim como o executor da Lei se encontra cingido aos critérios por ela emanados, o elaborador tem seu papel limitado pela Constituição. Ou seja, o princípio da igualdade não se destina apenas ao aplicador da Lei e ao legislador, mas a todo o ordenamento, haja vista que os indivíduos devem ser equiparados tanto diante da norma em elaboração, bem como daquelas já convalidadas pelo sistema.

A efetividade do princípio fica condicionada à interpretação da norma jurídica em consonância com os valores resguardados pela norma Constitucional. Adotando as premissas expostas quando do estudo da interpretação, é possível asseverar que o princípio da igualdade é dotado de uma aplicabilidade ambivalente, útil tanto para conceder privilégios, bem como para minimizar os efeitos da desigualdade. Ou melhor, uma auto aplicabilidade prescindível de regulamentação ou complementação normativa que vincula o Poder Público à função de abolir privilégios e coibir discriminações “na Lei” ou “perante a Lei”. E não há qualquer incompatibilidade nisso! Igualdades formal e material se inter-relacionam em um ciclo benéfico no qual uma leva à outra.

Materialmente, a igualdade age com uma generalidade abstrata, sem incluir no seu processo de formação fatores de discriminação capazes de irromper a ordem isonômica. Formalmente a Lei que prevê a igualdade impõe aos demais poderes estatais a impossibilidade de subjugá-la a critérios que sugiram tratamento seletivo ou discriminatório.

Essa interpretação permite anuir as igualdades (formal e material), eliminar antinomias reprováveis e admitir diferenciações justificadas. A junção formal e material da igualdade normativa representa uma garantia contra o arbítrio na aplicação das normas, assegurando que não haja distinção onde o legislador não pode e não distingue, bem como que haja distinção onde efetivamente deva distinguir. Certifica também que o aplicador rejeite a Lei que afronta a igualdade, seja por discriminar impositivamente ou por ignorar particularidades juridicamente importantes.

Sob o aspecto formal, se uma norma é válida ela deve ser aplicada. Todavia, se as particularidades do caso concreto exigirem uma forma especial de tratamento, essa mesma norma não comporta subsunção. Não se trata de afronta à igualdade formal, mas de sua confirmação. Já sob o aspecto material deve haver uma colação entre a norma e o caso concreto. Se há equivalência entre situações fáticas e o pressuposto de uma norma válida, ela deve ser igualmente aplicada. Do contrário, se os acontecimentos não condizem com o pressuposto normativo, sua aplicação é comprometida. Trata-se da regra de tratamento pregada no ordenamento pátrio de forma pioneira por Rui Barbosa: não distinguir quando a

norma válida não o faça; e discriminar somente quando houver previsão válida e situação realmente distinta.

A regra da igualdade não consiste senão em aquinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigalam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira Lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho, ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real (BARBOSA, 2003, p. 39).

O problema da igualdade não reside na sua concepção formal ou material e, sim, na adoção dos critérios de comparação e em sua valoração. Identificar as diferenças que podem ser ignoradas e as particularidades que devem ser consideradas como objeto de comparação é tarefa complexa e sua definição é indispensável para o emprego do princípio da igualdade. O descarte de um elemento relevante ou a adoção de uma medida de equivalência sem pertinência lógica obsta por inteiro sua aplicação.

Em verdade, o que se tem de indagar para concluir se uma norma desatende a igualdade ou se convive bem com ela é o seguinte: se o tratamento diverso outorgado a uns for ‘justificável’, por existir uma correlação lógica entre o fator de *discrímen* tomado em conta e o regramento que se lhe deu, a norma ou a conduta são compatíveis com o princípio da igualdade, se, pelo contrário, inexistir essa relação de congruência lógica ou – o que ainda seria mais flagrante – se nem ao menos houvesse um fator de *discrímen* identificável, a norma ou a conduta serão incompatíveis com o princípio da igualdade (BANDEIRA DE MELLO, 1993, p. 81-82).

Certas discriminações, se realizadas, comprometem a isonomia. Assim, alguns critérios como a admissão de um elemento como fator de discriminação; a correspondência lógica entre este fator e a desigualdade estabelecida nos tratamentos jurídicos; e a convalidação dessa correspondência lógica pela Constituição demonstram-se úteis para identificar o desrespeito à isonomia.

Parece-nos que o reconhecimento das diferenciações que não podem ser feitas sem quebra da isonomia se divide em três questões:

- a) a primeira diz com o elemento tomado como fator de desigualação;
- b) a segunda reporta-se a correlação lógica abstrata existente entre o fator erigido em critério de *discrímen* e a disparidade estabelecida no tratamento jurídico diversificado;
- c) a terceira atina à consonância desta correlação lógica com os interesses absorvidos no sistema constitucional e destarte juridicizados (BANDEIRA DE MELLO, 2006 p. 21).

É preciso conhecer o critério de discriminação empregado e apurar se há fundamento lógico para sua adoção. Como a Constituição em seu Art. 5º não especificou expressamente os critérios vedados de discriminação, uma das formas de identificá-los é pela interação racional destes com os valores do ordenamento.

No que tange ao alcance, ainda que constitucionalmente referendado, o critério adotado não deve ser específico ao ponto de individualizar uma pessoa ou uma situação determinada, por resultar em favoritismos injustificáveis e tolher a aplicação do princípio da igualdade. “Os conceitos de igualdade e desigualdade são relativos, impõem a confrontação e o contraste entre duas ou várias situações, pelo que onde uma só existe não é possível indagar de tratamento igual ou discriminatório” (SEABRA FAGUNDES, 1955, p. 11). A Lei que enuncia situação atual exclusiva, impossível de se reproduzir ou materializar em pluralidade não contempla a igualdade. Generalidade e abstração são características da Lei de igualdade. Se a Lei se direciona para um indivíduo ou uma única circunstância, esse mandamento não é uma Lei isonômica e sim um privilégio, diga-se, odioso.

A igualdade é uma medida de comparação. Não há como conceber, logicamente, a igualdade de um só. A Lei para um só caso, ou com destinatário ou destinatários determinados, ainda que não nomeados, representa o mais flagrante exemplo de abuso do Poder Legislativo. Órgão parlamentar, apropriando-se de uma competência que lhe foi delegada pelo povo, exerce-a não no interesse deste, mas em benefício individual. Trata-se de indefensável atentado à soberania popular e que mereceria, em uma sociedade de consciência democrática bem formada, pesadas sanções penais, pois, equivale, nos novos tempos, ao crime de lesa-majestade dos regimes absolutistas (COMPARATO, 1988 p.18).

Além da aprovação Constitucional, para que um tratamento diferenciado seja tolerado, faz-se necessária uma correlação lógica entre ele e o critério de discriminação adotado.

A coerência entre os elementos de diferenciação e a diversidade de tratamento fixada em função deles é fator decisivo para a aprovação ou não de uma máxima de desigualdade. Insta saber se o critério de discriminação é relevante e o tratamento especial se justifica racionalmente, pois a prática do *discrímen* não pode se dar deliberada ou aleatoriamente. Há que existir uma adequação coesa entre o tratamento diferenciado e a circunstância que a motivou.

A título de ilustração, imagine-se que seja hipoteticamente estabelecida por Lei uma isenção fiscal aos contribuintes fisicamente bonitos. Muito embora a Lei atenda à generalidade e abstração (beleza física), nesse caso não há qualquer pertinência lógica entre o critério de diferenciação adotado e o benefício proposto. Não se justifica a concessão de uma isenção tão somente com base na formosura física. Já se nesse mesmo plano, o critério de discriminação adotado for a deficiência física, a correlação racional é estabelecida pela necessidade de adaptação dos portadores de deficiência aos demais indivíduos de compleição física “perfeita”.

Na segunda hipótese, o fator de discriminação adotado se volta para uma categoria de pessoas com característica diferenciada, é pertinente, e não afronta os preceitos constitucionais, o que autoriza o tratamento diferenciado.

Para que um *discrímen* legal seja convivente com a isonomia, consoante visto até agora, impende que concorram quatro elementos:

- a) que a desequiparação não atinja, de modo atual e absoluto, um só indivíduo;
- b) que as situações ou pessoas desequiparadas pela regra de Direito sejam efetivamente distintas entre si, vale dizer, possuam características, traços, nelas residentes, diferenciados;
- c) que exista, em abstrato, uma correlação lógica entre os fatores diferenciais existentes e a distinção de regime jurídico em função deles, estabelecida pela norma jurídica;
- d) que, *in concreto*, o vínculo de correlação supra-referido seja pertinente em função dos interesses constitucionalmente protegidos, isto é, resulte em diferenciação de tratamento jurídico fundada em razão valiosa – ao lume do texto constitucional – para o bem público (BANDEIRA DE MELLO, 2006, p. 41).

Ou seja, a interpretação teleológica do princípio da igualdade afigura-se como a mais fiel à sua estrutura. A junção harmônica dos elementos objetivos, subjetivos e finalísticos em uma mesma situação fática, regida por uma norma elaborada e aplicada de maneira uniforme, induz uma dualidade que ora proíbe a desigualdade, ora autoriza a discriminação mediante a adoção de critérios lógicos e constitucionalmente aceitáveis.

CAPÍTULO 2

A IGUALDADE NA TRIBUTAÇÃO E A DISCRIMINAÇÃO NA ORDEM ECONÔMICA

2.1 O princípio Constitucional da igualdade tributária como modalidade de limitação ao poder de tributar

A acedência da igualdade como princípio Constitucional e sua estruturação no ordenamento instaurou um novo primado de suporte axiológico e semântico nas relações jurídicas: o dever de tratar igualmente aqueles que se encontram em uma mesma situação e a proibição de distinções imotivadas.

Elevado à condição de Direito fundamental pelo Art. 5º *caput* da Constituição, o tratamento isonômico é genérico e abstrato, pois se volta a um número indeterminado de pessoas e a diversas situações-padrão.

Na seara tributária, o legislador constituinte originário aprimorou o princípio da igualdade ao dispor no Art. 150, II:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (BRASIL. CF, 1988).

O princípio da isonomia tributária, por se tratar de uma vertente do princípio da igualdade, possui o mesmo conteúdo jurídico versado no capítulo anterior. Ocorre que seus elementos subjetivos, objetivos e finalísticos se voltam para as situações fáticas relacionadas ao Sistema Constitucional Tributário, entendido como “[...] o conjunto de princípios constitucionais que informa o quadro orgânico de normas fundamentais e gerais do Direito Tributário” (ATALIBA, 1968, p. 8). Não se trata de uma redundância se considerado o Art. 5º da Constituição, uma vez que o princípio a isonomia tributária possui um critério finalístico diferenciado que se alia à capacidade contributiva do contribuinte, conforme será adiante estudado. Por outro lado, enquanto a igualdade prevista no Art. 5º da Constituição é

enunciada afirmativamente, a isonomia fiscal do Art. 150, II da Constituição se exprime negativamente por uma vedação à discriminação entre os “tributariamente” iguais.

Pois bem, o princípio da igualdade da tributação impõe ao legislador:

A) discriminar adequadamente os desiguais, na medida de suas desigualdades;

B) não discriminar entre os iguais, que devem ser tratados igualmente.

Deve fazer isso atento à capacidade contributiva das pessoas naturais e jurídicas (COÊLHO, 2006, p. 295).

Ademais, o Art. 5º da Constituição refere-se à “igualdade” ao passo que o Art. 150, II, para fins de comparação, alude à “equivalência”, expressão que pela sua maior abrangência pode ser interpretada como um critério elementar da igualdade (VASQUES, 2008, p. 56).

“Equivalente” é um vocábulo de densidade ôntica mais abrangente do que “igual”. A igualdade exige absoluta consonância em todas as partes, o que não é da estrutura do princípio da equivalência.

Situações iguais na equipolência, mas diferentes na forma, não podem ser tratadas diversamente. A equivalência estende à similitude de situações a necessidade de tratamento igual pela política impositiva, afastando a tese de que os iguais devem ser tratados, necessariamente, de forma desigual. Os desiguais em situação de aproximação devem ser tratados, pelo princípio da equivalência, de forma igual em matéria tributária, visto que a igualdade absoluta, na equivalência, não existe, mas apenas a igualdade na equiparação de elementos (peso, valor etc.) (MARTINS, 2007, p. 265-266).

Fato é que ambos os enunciados se voltam para um mesmo intento, qual seja garantir aos contribuintes leis tributárias equânimes em sua elaboração e aplicação com o escopo de dispensar um tratamento fiscal igualitário àqueles que se encontram em uma mesma situação jurídica e impedir discriminações infundadas.

A Lei deve reger com iguais disposições os mesmos ônus e as mesmas vantagens- situações idênticas – e, reciprocamente, distinguir, na repartição de encargos e benefícios as situações que sejam entre si distintas, de sorte a aquinhoá-las ou gravá-las em proporção às suas diversidades (MELO, 2007, p. 31).

Tal qual a busca pela igualdade, a isonomia tributária motivou diversos conflitos na era moderna. A Revolução Francesa teve, entre outros objetivos, coibir os privilégios fiscais ignóbeis da nobreza. As revoluções burguesas se voltaram contra as imunidades fiscais imotivadas da realeza e do alto clero. A Revolução Industrial fomentou o liberalismo econômico em resposta ao mercantilismo arcaico. Os movimentos de independência das colônias europeias tiveram as arbitrariedades tributárias como elemento incentivador. Isso se deve, em grande parte, ao fato de o tributo ser o contraponto necessário de uma sociedade igualitária. “O tributo é vetusta e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Onde se

ergue um governante, ela se projeta sobre o solo de sua dominação” (BALEEIRO, 2006, p. 1):

Daí a necessidade de se limitar o poder de tributar. Essa faculdade decorre da soberania estatal. O Estado é um ente soberano que representa toda a nação e defende seus interesses no plano internacional. No plano interno, é o titular da imputação de governar aqueles que se encontram em seu território. Uma das vertentes dessa soberania interna exercida pelo Estado é a atribuição de exigir de seus subordinados as exações pecuniárias necessárias para o cumprimento dos encargos constitucionais que lhe é confiado pela Constituição.

No exercício desse mister, o Estado atua em diferentes frentes para auferir, gerir e aplicar os recursos no pagamento das verbas autorizadas no orçamento anual. São manifestações da atividade financeira estatal: a concessão de serviços públicos a empresas comissionárias ou permissionárias que cobram tarifas de seus usuários, a cobrança de preços públicos pela exploração de bens estatais, doações, empréstimos, concursos de prognósticos, negociações imobiliária, entre outras. Todavia, nenhuma dessas amostras arrecada tanto como a tributação.

No Brasil vigora a regra da liberdade de iniciativa da ordem econômica. A atividade econômica é entregue à iniciativa privada. A não ser nos casos especialmente previstos na Constituição, o exercício direto da atividade econômica só é permitido ao Estado quando necessário aos imperativos da segurança nacional, ou em face de relevante interesse coletivo, conforme definidos em Lei (Constituição Federal, Art. 173). Não é próprio do Estado, portanto, o exercício da atividade econômica, que é reservada ao setor privado, de onde o Estado obtém os recursos financeiros de que necessita. Diz-se que o Estado exercita apenas atividade financeira, como tal entendido o conjunto de atos que o Estado pratica na obtenção, na gestão e na aplicação dos recursos financeiros de que necessita para atingir os seus fins.

A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica. O tributo é inegavelmente a grande e talvez única arma contra a estatização da economia (MACHADO, 2006, p. 52).

Ocorre que o exercício desse poder transmuda-se em um dever, ante a necessidade levantar receitas para a garantia e manutenção de diversos direitos, sobretudo aqueles de índole fundamental, relacionados à dignidade da pessoa humana. Ou seja, não se trata de simples relação de poder, mas uma relação jurídica que se fundamenta na própria soberania estatal e que vincula a administração pública às funções de constituir, fiscalizar e arrecadar o crédito tributário.

Com o exercício da atividade financeira, o Estado obtém a maior parte dos recursos necessários à concretização dos fins idealizados pelo legislador constituinte, que se destinam à satisfação do interesse coletivo. Nessa tarefa, a atividade financeira é regida pela associação de três disciplinas: a economia, a política e a técnica financeira, cujos objetivos se voltam para a eficiência e submissão dos particulares a essa atuação estatal específica.

Simultaneamente com as atividades políticas, sociais, econômicas, administrativas, educacionais, policiais, etc., que constituem a sua finalidade própria, o Estado exerce também uma atividade financeira, visando a obtenção, a administração e o emprego de meios patrimoniais que lhe possibilitem o desempenho daquelas outras atividades que se referem à realização de seus fins. A atividade financeira do Estado desenvolve-se fundamentalmente em três campos: a receita, isto é, a obtenção de recursos patrimoniais; a gestão, que é a administração e conservação do patrimônio público; e finalmente a despesa, ou seja, o emprego de recursos patrimoniais para realização dos fins visados pelo Estado. Sob este aspecto, a atividade financeira das entidades públicas assemelha-se à dos particulares; mas enquanto que para o particular a riqueza constitui um fim em si, para o Estado ela é apenas um meio de realizar as finalidades que são próprias, e que se resumem na organização, preservação e aperfeiçoamento da vida humana em sociedade: o que se pode sintetizar dizendo que a finalidade essencial do Estado é a realização do interesse público (SOUSA, 1975, p. 31).

Destarte, entendido como a maior expressão da atividade financeira, o poder de tributar não pode ser exercido de forma arbitrária pelos governantes. O “poder aberto” inerente aos modelos democráticos do Estado de Direito não convola abusos, pelo contrário, legitima o povo a externar seus anseios, inclusive pela busca árdua da igualdade sócio-econômico-material.

No passado, a tributação era realizada de modo tirânico: o monarca “criava” os tributos e os súditos deviam suportá-los. Mesmo mais tarde, com o fim do feudalismo, quando ela passou a depender da aprovação dos “Conselhos do Reino”, ou das “Assembleias Populares”, os súditos não ficaram totalmente amparados contra o arbítrio.

Foi só com o surgimento dos modernos Estados de Direito [...] que começaram a ser garantidos, de modo mais efetivo, os direitos dos contribuintes. A partir daí, o “poder de tributar” passou a sofrer uma série de limitações, entre as quais destacamos a que exige seu exercício por meio de Lei (CARRAZA, 2006, p. 237-238).

A evolução da sociedade e sua consequente densificação demográfica colaboraram para a majoração das despesas estatais. Em contrapartida, fatores como o avanço tecnológico e a diversificação de bens e serviços contribuíram para o surgimento de novos fatos geradores tributários e a multiplicidade daqueles preexistentes. Obviamente, esse cenário favorável ao livre exercício do poder de tributar não poderia ficar à mercê dos líderes políticos, pois no caso de um mau governo, fatalmente excessos seriam cometidos. Por conseguinte, as

Constituições modernas trataram de limitar em tópicos específicos o poder de tributar, estabelecendo balizas ao seu exercício.

Desse modo, as chamadas “limitações do poder de tributar” integram o conjunto de traços que demarcam o campo, o modo, a forma e a intensidade da atuação do poder de tributar (ou seja, do poder, que emana da Constituição, dos entes políticos criarem tributos).

O que fazem, pois, essas limitações é demarcar, delimitar, fixar fronteiras ou limites ao exercício do poder de tributar (AMARO, 2007, p. 107).

O poder de tributar é exercido pelos titulares de competência tributária. A competência fiscal pode ser compreendida como uma autorização constitucional indelegável para que os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), cada um na sua respectiva esfera de atuação, possam instituir, majorar, fiscalizar e arrecadar tributos. Por se tratar de um instituto eminentemente constitucional, apenas a Lei Maior pode regulá-lo, impondo-lhe restrições para evitar medidas confiscatórias dos Entes Federados e, conseqüentemente, o comprometimento de direitos fundamentais. No ordenamento pátrio, a Carta de 1988 o faz prioritariamente no Título IV, Capítulo I, Seção II, ao estabelecer as limitações do poder de tributar.

No Direito comparado a igualdade tributária também está positivada nas Constituições atuais de diversos países como um critério limitador do poder de tributar: Alemanha (Art. 19), Angola (Art. 18), Áustria (Art. 7º), Bulgária (Art. 35), Cabo Verde (Art. 22), Coréia (Art. 11), Costa Rica (Art. 33), Dinamarca (Art. 83), Filipinas (Art. III – Seção 14), Finlândia (Art. 5º), Hungria (Art. 61), Iugoslávia (Art. 154), Moçambique (Art. 17), Nicarágua (Art. 27), Polônia (Art. 67), Romênia (Art. 17), São Tomé e Príncipe (Art. 9º), Suécia (Art. 2º), Suriname (Art. 3º).

No Brasil, para fixar os limites, o legislador constituinte faz uso dos princípios - que com sua generalidade e abstração características asseguram aos contribuintes garantias em face de eventuais distorções abusivas do sistema ou mesmo decorrentes das mutações fáticas tributariamente relevantes - e das imunidades, assim definida por Paulo de Barros Carvalho:

[...] a classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresse, a incompetência das pessoas políticas de Direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas (CARVALHO, 2007, p. 203).

Ou seja, o Sistema Constitucional Tributário é composto por um conjunto ordenado de normas que autorizam (normas de competência) e outras que impõem limites à tributação (normas princípio e normas imunizantes). O equilíbrio dessa relação garante ao Estado

soberano as receitas necessárias à sua autossuficiência, e ao contribuinte a incolumidade de seus direitos fundamentais.

Cumpra ressaltar que existem enunciados limitativos fora da referida Seção II do Capítulo do Sistema Tributário “Das Limitações do Poder de Tributar”. A lista de limitações estruturais se estende a outros tópicos da Constituição, o que evidencia a exemplificação daquele rol, prova disso que o próprio Art. 150 do Texto Constitucional dispõe que “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte...”.

Misabel Abreu Machado Derzi (2006) relaciona as limitações ao poder de tributar disseminadas por todo o Texto Constitucional:

Passemos à enumeração das imunidades e dos princípios mais importantes na Constituição de 1988, lembrando que muitos daqueles, antes meramente implícitos, voltaram a receber a consagração expressa:

1. Legalidade da tributação (Art. 5º, II, e 150, I);
2. Irretroatividade (Art. 5º, XXXVI; 150 III, a);
3. Anterioridade da Lei tributária em relação ao exercício financeiro, ressalvadas as exceções taxativas ao Art. 150, III, b; ou intrínsecos noventa dias entre a data de publicação da Lei que houver instituído ou modificado as contribuições sociais, destinadas ao custeio de seguridade social, e a sua aplicação (Art. 195, § 6º);
4. Anualidade ou periodização anual dos impostos incidentes sobre a renda e o patrimônio (Art.150, III, b, e 165);
5. Imunidade tributária recíprocas das pessoas de Direito Público interno, quanto ao patrimônio de renda e serviço uns dos outros (Art. 1 e 150, VI, a);
6. Imunidade tributária dos templos de qualquer culto (Art. 150, VI, b);
7. Imunidades relativas aos impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda, ou serviços de partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação, e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da Lei (Art.150, V, c);
8. Imunidade do livro, do jornal, dos periódicos e do papel destinado a sua impressão (Art. 150, VI, d);
9. Princípio da integração nacional de pessoas e bens, livres de barreiras, com a imunidade de tráfego de pessoas ou mercadorias a tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágios pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público (Art. 150, V) e cobrança do imposto sobre os serviços de transporte de competência do Estado-membro (Art. 155, I, b);
10. Princípio que veda impostos federais novos que sejam cumulativos ou tenham a mesma base de cálculo ou fato gerador daqueles previstos na Constituição (Art. 154, I);
11. Princípios que vedam as contribuições sociais, de competência da União, que sejam cumulativas ou que tenham a mesma base de cálculo ou fato gerador daquelas previstas na Constituição (Art. 195, § 4º)
12. Princípio de rigidez do sistema, que veda a criação de quaisquer novos tributos, além daqueles já atribuídos aos Estados-Membros, Distrito Federal e Municípios pelos Art. 145, 149, parágrafo único, 155 e 156;
13. Princípio que proíbe a cobrança de taxa com base de cálculos próprias de impostos (Art.145, §2º);

14. Vedação de empréstimo compulsório aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios (Art. 148, a contrário sensu);
15. Princípio da unidade político-econômica do território, pela uniformidade dos tributos federais em todo o território nacional, inclusive a vedação de distinção ou preferência em relação ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais, destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país (Art. 151, I);
16. Princípio da uniformidade dos tributos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios entre bens e serviços, vedadas as distinções quanto à precedência ou destino (Art.152);
17. Princípio da uniformidade do imposto de renda sobre créditos oriundos das obrigações da dívida pública estadual ou municipal ou sobre os proventos dos agentes dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, estabelecendo a constituição o mesmo teto fixado para as obrigações federais e proventos dos agentes da União (Art. 151, II);
18. Imunidade dos vencimentos dos magistrados e dos Ministros do Tribunal de Contas a impostos que não sejam gerais a contrário sensu do Art. 95;
19. Princípio da uniformidade do regime tributário, quer para as empresas públicas, quer para as empresas privadas, isto é, vedação de discriminação pró ou contra uma ou outras, exceção feita às micro e pequenas empresas brasileiras (Arts. 150,§ 3º; 173, §§ 1º e 2º; e 179);
20. Princípio de rigidez do sistema com a vedação de impostos estranhos à competência constitucional da pessoa de Direito Público que o decreta e, portanto também de cobrança de falsas taxas, de falsa contribuição de melhoria ou de melhoria ou de falsa contribuição, para disfarce desses impostos inconstitucionais, vedada a transferência do seu exercício (arts.154, I; 153; 155 e 156);
21. Proibição de instituição de contribuições especiais – sociais, de intervenção no domínio econômico e no interesse de categorias profissionais ou econômica – aos Estados, Distrito Federal e Municípios, exceto para custeio de sistemas de previdência e assistência social dos seus próprios servidores (Art.149);
22. Igualdade em relação a pessoas físicas ou jurídicas nas mesmas situações (Art. 5º, I), proibindo qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função (Art.150, II);
23. Pessoalidade de impostos – inclusive proteção à família do contribuinte – e graduação de acordo com a capacidade econômica (Art.145, §1º, e 226)
24. Proibição dos efeitos confiscatórios dos tributos (Art.5º, e 150, IV);
25. Imunidade de proprietário que só possua pequena gleba rural, que explore só ou com a sua família, em relação ao imposto federal incidente (Art.153, §4º);
26. Imunidade de impostos federais, estaduais, e municipais incidentes sobre operações de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária (Art.184, § 5º);
27. Imunidade dos produtos industrializados, que se destinam ao exterior, tanto em relação ao imposto incidente sobre a industrialização como em relação ao imposto estaduais sobre operação de circulação de mercadorias (Art. 153,§ 3º, III, e Art.155, X);
28. Imunidade, em relação ao imposto sobre operação de circulação de mercadorias das operações que destinam a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica;
29. Aos Estados e ao Distrito Federal, proibição de alíquotas do imposto sobre circulação de mercadorias e serviços de transportes e comunicação

abaixo dos patamares mínimos ou acima dos tetos máximos obrigatórios (Art.155, V, a, b) aos municípios, contribuições de alíquotas do imposto sobre serviço acima dos tetos máximos obrigatórios (Art. 156, §4º, I);

30. Princípio da não-cumulatividade com a proibição de cobrança de impostos sobre produtos industrializados e circulação de mercadorias com caráter cumulativo, sem compensação total do que foi pago, a título desses tributos, nas operações anteriores (Arts. 153, § 3º, II, e Art. 155, § 2º, III);

31. Seletividade dos impostos sobre produtos industrializados, em função da essencialidade dos produtos (Art.153, §3º, I) e do imposto sobre operações de circulação de mercadorias e serviços estaduais (Art. 155, § 2º, III);

32. Generalidade, uniformidade e progressividade no imposto sobre a renda, assim como progressividade nos impostos sobre a propriedade rural ou urbana para assegurar o cumprimento social da propriedade (Art.153, §§ 2º e 4º, e Art. 156, § 1º);

33. Imunidade dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão pagas pela previdência social da União, Estados, Distrito Federal Municípios, ou pessoas maiores de sessenta e cinco anos, cuja a renda total seja constituída exclusivamente de rendimentos do trabalho, nos termos e limites fixados em Lei (Art.153, §2º);

34. Imunidade das entidades beneficentes de assistência social, em relação a contribuições para o custeio da seguridade social, atendidas as exigências legais (Art. 195, § 7);

35. Incidências das operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, combustíveis líquidos gasosos, lubrificantes e minerais do país restrita aos impostos federais de importação, exportação e ao imposto estadual sobre operações de circulação de mercadorias, vedada a imposição de quaisquer outros tributos sobre as mesmas operações (Art. 155, § 3º);

36. Incidência única do imposto federal, previsto no Art. 153, V, sobre o ouro, quando definido em Lei como ativo financeiro, ou instrumento cambial (Art. 15, § 5º) (DERZI, 2006, p. 18-21).

Todavia, o presente estudo se restringe à limitação imposta pelo princípio da igualdade tributária. Assim como a legalidade, a igualdade é um princípio universal da ciência do Direito. É “[...] um princípio geral de todo o Direito, que deve existir em qualquer sistema constitucional.” (CONTI, 1997, p. 25.). A isonomia tributária veda a desigualdade entre os equivalentes e a diferenciação fundada na ocupação do contribuinte.

O princípio da isonomia tributária se perfaz tanto pela igualdade na Lei como na igualdade perante a Lei. A norma tributária deve ser igualmente elaborada e uniformemente aplicada. Também no âmbito tributário vigora a igualdade formal e material. O princípio se dirige ao aplicador, que não pode diferenciar imotivadamente os contribuintes submetendo-os ou não ao mandamento legal, e ao legislador, que fica proibido de conceder privilégios fiscais a contribuintes que se encontram em situação de equivalência. Assim, o princípio rege a ação legislativa, executiva, judiciária e, principalmente, do contribuinte.

Nesse aspecto, a igualdade formal consiste em uma norma de tratamento com razões determinadas pelo mérito ou demérito de cada contribuinte submetido à comparação. Já na

igualdade material, as razões são indeterminadas, cabendo ao intérprete deduzi-las para agrupar os contribuintes em categorias diferenciadas definidas por uma escala de valores aprovada pela Constituição.

O princípio da igualdade formal é norma que impõe o mesmo tratamento aos iguais e outro aos desiguais. É norma de tratamento pressupondo:

- 1) a dessemelhança “relativa” entre todos os seres;
- 2) a possibilidade de comparação entre os seres, que podem ser classificados como “relativamente” iguais, segundo um certo critério ou aspecto determinado;
- 3) o caráter axiológico do critério, variável historicamente, que só pode ser objetivamente acolhido a partir da Constituição de cada país (ou de normas fundamentais equivalentes);

[...]

Os critérios de comparação, como variáveis, que permitirão agrupar os seres em iguais ou desiguais, traçam as linhas mestras da igualdade material e cristalizam a escala de valores constitucionalmente adotada.

De cinco maneiras se traduzem os critérios de comparação:

1. na proibição de distinguir (universalmente) na aplicação da Lei, cujo valor básico protegido é a segurança jurídica;
2. na proibição de distinguir, no teor da Lei, vedação que salvaguarda valores democráticos como abolição de privilégios e de arbítrio. Os princípios da generalidade e universalidade estão a seu serviço e têm como destinatários todos aqueles considerados iguais;
3. no dever de distinguir no conteúdo da Lei entre iguais e desiguais, e na medida dessa desigualdade. No Direito Tributário, o critério básico que mensura a igualdade ou a desigualdade é a capacidade econômica do contribuinte;
4. no dever de diferenciar as grandes desigualdades econômico-materiais advindas dos fatos, com o fim de atenuá-las e restabelecer o equilíbrio social. A progressividade dos tributos favorece a igualação das díspares condições concretas, ao invés de conservá-las ou acentuá-las;
5. na possibilidade de derrogações parciais ou totais ao princípio da capacidade contributiva pelo acolhimento de outros valores constitucionais como critérios de comparação, os quais podem inspirar progressividade, regressividade, isenções e benefícios, na busca de um melhor padrão de vida para todos, dentro dos planos de desenvolvimento nacional integrado e harmonioso (DERZI, 2004, p.100-101; 103-104.).

A idealização da igualdade tributária depende de uma consistência plausível entre os critérios diferenciadores adotados e as finalidades da diferenciação pretendida. Considerando que diuturnamente novas hipóteses de incidência se materializam no mundo fenomênico, é imprescindível que o operador do Direito detenha o pleno domínio de sua aplicação para evitar injustiças decorrentes de uma tributação confiscatória ou da outorga de um privilégio fiscal imotivado.

A diferença de tratamento entre pessoas ou situações é absolutamente presente em qualquer ramo do Direito, assim como no Direito Tributário. A questão não é a prescrição de tratamento diferenciado que, em si mesma não evidencia qualquer vício. Há normas, inclusive, vocacionadas à diferenciação, como as normas de isenção, que identificam pessoas ou

situações que de outro modo estariam normalmente sujeitas à imposição tributária e excluem, apenas quanto a elas, o respectivo crédito, desonerando-as. O problema está, pois, não em saber se há ou não tratamento diferenciado, mas em analisar a razão e os critérios que orientam a sua instituição. Identifica-se ofensa à isonomia, apenas quando sejam tratados diversamente contribuintes que se encontrem em situação equivalente, sem que o tratamento diferenciado esteja alicerçado em critério justificável de discriminação ou sem que a diferenciação leve ao resultado que a fundamenta (PAULSEN, 2010, p. 183).

Os contribuintes que se encontrem em uma mesma situação jurídica devem ser tratados como iguais, uma vez que tanto a elaboração quanto a aplicação da Lei deve ater-se à isonomia. Pelo princípio, toda Lei deve ser aplicada igualmente. O tratamento diferenciado somente será aceito quando a situação jurídica evidenciar uma distinção ou permitir que ela se perfaça. A Lei, em sua acepção formal ou material não pode distinguir contribuintes se houver identidade na situação fática em que a hipótese de incidência se materializa.

A Lei tributária deve ser igual para todos e a todos deve ser aplicada com igualdade. Melhor expondo, quem está na mesma situação jurídica deve receber o mesmo tratamento tributário. Será inconstitucional – por burla ao princípio republicano e ao da isonomia – a Lei tributária que selecione pessoas, para submetê-las a regras peculiares, que não alcançam outras, ocupantes de idênticas posições jurídicas.

O tributo, ainda que instituído por meio de Lei, editada pela pessoa política competente, não pode atingir apenas um ou alguns contribuintes, deixando a salvo outros que, comprovadamente, se achem nas mesmas condições (CARRAZZA, 2006, p.78-79).

A igualdade tributária demanda a generalidade e a uniformidade da tributação. O conceito de igualdade até aqui formulado estabelece que todos os contribuintes devem ser tributados de forma isonômica, com o aquinhoamento proporcional dos tributos. Em uma situação habitual, a Lei não pode singularizar a tributação a um determinado contribuinte ou partilhar imoderadamente entre os sujeitos passivos o ônus tributário.

O princípio da igualdade tributária comporta duas vertentes: a generalidade e a uniformidade dos tributos. Pela generalidade se entende que todos devem pagar tributo sem haver desigualdades fiscais. A uniformidade significa que os tributos devem ser repartidos entre os cidadãos com critérios idênticos. A igualdade tributária decorre da natureza da relação entre o Fisco e o contribuinte, constituindo-se em um reforço ao princípio da legalidade tributária, porque ao enunciar que todos são iguais perante a Lei fiscal, está se reiterando o princípio pelo qual o tributo só pode ser instituído por Lei formal (ROSA JUNIOR, 2005, p. 331).

Todavia, quando os elementos objetivos, subjetivos ou finalísticos do princípio da igualdade tributária justificarem o tratamento desigual, a discriminação também se torna obrigatória, pois do contrário resulta em privilégio. A obrigação de não diferenciar e o dever de discriminar são faces opostas de uma mesma moeda: se o tratamento igualitário se justifica

ele deve ser assegurado; já se existem distinções relevantes entre os contribuintes, a discriminação é o meio apto para se impor um tratamento adequado.

O problema em garantir a igualdade e proibir a desigualdade se deve ao imbróglio de separar os contribuintes iguais dos desiguais. O Direito Tributário é incapaz de fazer iguais todos os contribuintes. Eles são desiguais e como tais devem ser tratados. A questão é definir quando essas desigualdades devem ser relevadas para a dispensa de tratamento desigual, e quando elas devem ser ignoradas para a dispensa de tratamento igual. Eventuais falhas nessa separação resultam na outorga de privilégios ou discriminações infundadas.

O privilégio é uma autorização comissiva ou omissiva avessa à legislação ordinária. Ao conceder um privilégio, o legislador autoriza o contribuinte a fazer ou deixar de fazer algo que lhe será vantajoso e que usualmente é contrário às prescrições normativas vigentes. Os privilégios não são absolutamente vedados pelo ordenamento. Ocorre que sua permissão há de ser fundamentada e operar por meio de diferenciações razoáveis.

[...] el principio de igualdad no veda cualquier desigualdad, sino sólo la desigualdad que no sea razonable y carezca de fundamentación; es decir, la desigualdad que pueda ser calificada como discriminatoria – em relación con presupuestos de hecho idênticos (QUERALT, 2000, p. 111).

A classificação utilizada para a outorga do privilégio deve-se apoiar no seguinte tripé: uma diferença real que o justifique, uma finalidade específica e um nexo correspondente aos objetivos da Lei que o confere. A Constituição proíbe expressamente alguns privilégios fiscais, como o relativo a profissões (Art. 150, II), os geográficos federais (Art. 151, I), a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (Art. 151, II), a remuneração e proventos dos agentes públicos (Art. 151, II), a isenção de tributos Estaduais e Municipais pela União (Art. 151, III), o comércio interestadual e intermunicipal de bens e serviços produzidos no Estado ou Município tributante (Art. 152), e aqueles em favor das empresas públicas e sociedades de economia mista (Art. 173, §2º).

A discriminação mantém uma relação de causa-consequência com o privilégio. Isso porque sempre que se privilegia alguém, a Lei discrimina um terceiro. Assim como o privilégio, a discriminação tributária deve ser prevista em Lei de forma graduada, assentada em critérios que não sejam vedados pela Constituição, como por exemplo, raça, religião, sexo, profissão, ideologia, domicílio, nacionalidade, etc.

As discriminações fiscais odiosas são desigualdades infundadas que prejudicam a liberdade do contribuinte. Qualquer *discrímen* desarrazoado, que signifique excluir alguém da regra tributária geral ou de um privilégio não-odioso, constituirá ofensa aos direitos humanos do contribuinte, posto

que desrespeitará a igualdade assegurada no Art. 5º da CF, caindo sob a vedação do Art. 150, II.

Insista-se em que apenas a discriminação infundada ou desarrazoada é odiosa, tendo em vista que o Direito Tributário, sendo essencialmente discriminatório, deve sempre introduzir distinções entre os contribuintes, com base na capacidade econômica de cada qual (TORRES, 2005, p.82).

Algumas discriminações, por manterem uma correspondência lógica com a razão diferencial que as motiva, são consideradas lícitas pela ordem jurídica, como por exemplo:

I – Discriminações baseadas em diferenças de fato entre as pessoas e os objetos taxados:

- a) diferenças na natureza dos objetos taxados, como bens móveis e imóveis, rurais ou urbanos, bens *in specie* ou moeda, mercadorias de todos os tipos, rendimentos de capital ou trabalho;
- b) diferenças de profissão ou atividade do contribuinte, tais como tributação distinta de acordo com a profissão (imposto sobre serviços, antigo imposto de indústrias e profissões e licença), atividades industriais, comerciais ou agrícolas, pessoas físicas e jurídicas, vendas a varejo ou atacado;
- c) variações na capacidade contributiva, tais como impostos progressivos; graduações segundo o valor do fato, ato ou negócio tributário; graduação segundo a situação pessoal (imposto de renda e deduções);
- d) diferenças conceituais jurídicas entre os atos tributados, tais como o antigo imposto do selo sobre apenas alguns atos ou documentos;
- e) diferenças várias, tais como referentes a grau de parentesco (imposto *causa mortis*); imposto sobre heranças ou legados; imposto de transmissão *inter vivos* sobre doações, com ou sem reserva de usufruto; sobre transferências imobiliárias a título oneroso.

II – Discriminações baseadas no interesse fiscal do Estado:

- a) discriminações ditadas no interesse da arrecadação tributária, como imposto de renda e regime de declaração ou retenção na fonte; forma e prazo para pagamento;
- b) dispensa de tributos pelo custo ou dificuldade de arrecadação como os impostos de pequena rentabilidade, cujo produto é superado pelo ônus de sua arrecadação;
- c) distinções baseadas nas vantagens, serviços ou benefícios específicos propiciados pelo Estado (taxas e contribuições em geral).

III – Discriminações fundadas no interesse social:

- a) isenção ou redução do ônus fiscal para pessoas ou atividades no interesse comum, como isenção para atividades beneficentes, culturais, recreativas, limite de isenção do imposto de renda;
- b) agravamento de tributação sobre indústrias ou artigos nocivos ou supérfluos, como a tributação elevada sobre bebidas alcoólicas, fumo, artigos de luxo (perfumes, jóias etc.) (DORIA, 1986, p. 144-145).

Discriminações e privilégios não são necessariamente heresias da legislação tributária. Ocorre que a inobservância dos critérios de classificação aqui traçados, com frequência resulta em desigualdades injustificadas, pelo que são denominados como discriminações ou privilégios odiosos, eivados de nulidade absoluta.

2.1.1 Igualdade tributária e capacidade contributiva

A tributação no Estado Democrático de Direito é otimizada por um sistema normativo que se preocupa com valores outrora olvidados, como o bem-estar social, a dignidade, o mínimo existencial e outros direitos humanos relacionados à pessoa do contribuinte. Até mesmo as pessoas jurídicas gozam de prerrogativas e garantias, por exercerem uma função social relevante na nova ordem constitucional.

Nesse contexto, a limitação do poder de tributar pela aplicação do princípio da igualdade — outrora pesquisado — representa para o contribuinte a garantia de adoção de critérios diferenciadores e finalidades racionais de distinção no plano universal da incidência tributária.

Ocorre que em países chancelados por desigualdades históricas, em que as riquezas e oportunidades se concentram apenas em um vértice da pirâmide societária, a aplicação isolada do princípio da igualdade pode encontrar uma barreira intransponível representada pela impossibilidade de assimilação de seu critério subjetivo. Na intenção de superar esse óbice e não incorrer em arbitrariedades, a Constituição de 1988 fez ressurgir o princípio da capacidade contributiva, uma tentativa de personalizar os tributos (impostos) e inserir no sistema um comando de justiça fiscal.

O velho princípio da capacidade contributiva, que desaparecera de nossa Constituição em 1967 (embora como princípio geral de Direito Tributário tenha permanecido implícito no sistema), ressurgiu no Texto de 1988, ao lado do princípio da personalização. Aquele brocardo quer de cada um o tributo adequado à sua capacidade contributiva ou capacidade econômica, traduzindo a aplicação do milenar princípio *suum cuique tribuere* (AMARO, 2007, p. 138).

O imo do princípio da capacidade contributiva não tem sua origem na ciência tributária. A teoria econômica do regime capitalista desenvolvida por Adam Smith (1723-1790) foi pioneira ao difundir preceitos que integraram as finanças públicas no conjunto geral das atividades econômicas. A combinação das regras do sistema tributário com as normas formuladas pelo liberalismo econômico resultou na aplicação ao Direito Tributário de um tratamento teórico destinado originariamente à economia política.

A justiça comutativa traduzida na “teoria do benefício”, de autoria do economista inglês, preconiza que cada um deve pagar na razão dos benefícios obtidos. As benesses conferidas pelo Estado a cada indivíduo são proporcionais à sua riqueza, portanto, aptas a justificar sua vinculação à capacidade contributiva em razão do binômio “custo-benefício”. Destarte, as despesas gerais do Estado com defesa, justiça, desenvolvimento comercial,

instrução do povo e sustento da dignidade do soberano devem ser suportadas por todos, de acordo com sua capacidade contributiva. Já os dispêndios locais, realizados em benefício de determinados grupos ou classes de pessoas devem ser apenas por eles suportados.

Tanto a despesa destinada à defesa da sociedade como a destinada ao sustento da dignidade do magistrado supremo são aplicadas em benefício geral de toda a sociedade. É, pois, justo que ambas sejam cobertas pela contribuição geral de toda a sociedade, contribuindo todos os seus membros, na medida do possível, em proporção com suas respectivas capacidades.

[...]

As despesas locais ou provinciais que beneficiam apenas um lugar ou uma província (por exemplo, as que se aplicam no policiamento de uma cidade ou de um distrito em particular) devem ser cobertas por uma receita local ou provincial, sem onerar a receita geral da sociedade. É injusto exigir que toda a sociedade contribua para custear uma despesa cuja aplicação beneficia apenas uma parte dessa sociedade (SMITH, 1996, p. 272).

No ordenamento pátrio, o princípio da capacidade contributiva é enunciado pelo Art. 145, § 1º da Constituição:

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

(...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da Lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL. CF, 1988).

Este primado se manifesta como uma faceta do princípio da igualdade tributária, que a *contrario sensu* se fundamenta no sacrifício de cada um suportar a tributação de modo isomorfo à sua aptidão para contribuir. Muito embora apresentem uma carga ideológica comum, enquanto a igualdade vela pela equivalência na tributação, centrando-se na outorga de privilégios fiscais e na realização de discriminações positivas, a capacidade contributiva é mais bem retratada pela distribuição equânime do sacrifício representado pelo ônus tributário.

O princípio da capacidade contributiva, universalmente consagrado pela Ciência das Finanças, facilmente impressiona o nosso espírito, como regra comum de justiça: o Estado deve repartir a carga tributária de acordo com as possibilidades econômicas de seus habitantes, de modo geral, e, de modo específico, conforme a capacidade econômica de cada indivíduo, poupando, tanto quanto possível, o necessário físico de cada um (SANTOS, 1970, p. 76).

Amenizando a posição aqui externada, a relação entre os princípios da igualdade e da capacidade contributiva é teorizada com uma suave diversidade na doutrina brasileira.

Para Amílcar Falcão, igualdade e capacidade contributiva aparentemente se confundem. A capacidade contributiva “[...] representa a versão, em matéria tributária do

princípio geral da isonomia” (FALCÃO, 1971, p. 68). Alberto Pinheiro Xavier considera que capacidade contributiva, igualdade, legalidade e generalidade da tributação assumiram uma profunda unidade sistemática como emanção do Estado de Direito no domínio dos impostos (XAVIER, 1978, p. 9).

Misabel Derzi vê na capacidade contributiva um vetor de justiça tributária que denota igualdade. “A capacidade contributiva é, de fato, a espinha dorsal da justiça tributária. É o critério de comparação que inspira, em substância, o princípio da igualdade”(DERZI, 2004, p. 546).

Segundo Paulo de Barros Carvalho:

Realizar o princípio pré-jurídico da capacidade contributiva absoluta ou objetiva retrata a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentem signos de riqueza. Essa é a capacidade contributiva que, de fato, realiza o princípio constitucionalmente previsto. Por outro lado, também é capacidade contributiva, ora empregada em acepção relativa ou subjetiva, a repartição da percussão tributária, de tal modo que os participantes do acontecimento contribuam de acordo com o tamanho econômico do evento. Quando empregada no segundo sentido, embora revista caracteres próprios, sua existência está intimamente ilaqueada à realização do princípio da igualdade (CARVALHO, 2007, p.182).

Na lição de José Eduardo Soares de Melo, a capacidade contributiva é uma proposição lógica do princípio da igualdade. “Este princípio, que se vincula com o princípio da vedação de confisco, significa um dos fundamentos basilares da tributação, como autêntico corolário do princípio da isonomia, verdadeiro sinônimo da justiça fiscal” (MELO, 2007, p.32):

Ricardo Lobo Torres também alia igualdade e capacidade contributiva: “Existe igualdade no tributar cada qual de acordo com sua capacidade contributiva, mas essa tributação produz resultados desiguais por se desigualarem as capacidades contributivas individuais” (TORRES, 2005, p. 93).

De acordo com Roque Antônio Carrazza, a relação entre a igualdade e capacidade contributiva é de princípio e subprincípio que se complementam.

O princípio da capacidade contributiva hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade e ajuda a realizar, no campo tributário, os ideais republicanos. Realmente, é justo e jurídico que quem, em termos econômicos, tem muito pague, proporcionalmente, mais imposto do que quem tem pouco. Quem tem maior riqueza deve, em termos proporcionais, pagar mais imposto do que quem tem menor riqueza. Noutras palavras, deve contribuir mais para a manutenção da coisa pública. As pessoas, pois, devem pagar impostos na proporção dos seus haveres, ou seja, de seus índices de riqueza (CARRAZZA, 2006, p. 86).

Sacha Calmon Navarro Coêlho vai além e associa capacidade contributiva às igualdades formal e material:

Dito isto, cabe reafirmar que o princípio da capacidade contributiva anima – enquanto afim da igualdade – tanto a produção das leis tributárias quanto a aplicação das mesmas aos casos concretos a partir do fundamento constitucional. É dizer que o legislador está obrigado a fazer leis fiscais catando submissão ao princípio da capacidade contributiva em sentido positivo e negativo. E o juiz está obrigado a examinar se a Lei, em abstrato, está conformada à capacidade contributiva e, também, se, *in concreto*, a incidência da Lei relativamente ao dado contribuinte está ou não ferindo a sua, dele, capacidade contributiva (COÊLHO, 2006, p. 86).

Grande parte da doutrina, portanto, associa a capacidade contributiva à igualdade, com o intento de alcançar a justiça fiscal. Contudo, os princípios da igualdade e da capacidade contributiva podem não se integrar plenamente, quando a aplicabilidade desta é analisada sob diferentes aspectos como eficácia, possibilidade, extensão e limitação.

Alfredo Augusto Becker não vê proximidade entre capacidade contributiva e igualdade. Para o doutrinador gaúcho, a capacidade contributiva possui uma definição ambígua enraizada no jus naturalismo, que permite as mais diversas interpretações. Trata-se de um equívoco que foi constitucionalizado. Um dos motivadores dessa visão pirrônica do autor é a (in)eficácia do princípio. Ao contrário dos demais princípios constitucionais tributários, a capacidade contributiva foi inserida no sistema tributário com lamentável vacuidade e indeterminação, o que compromete sua eficácia.

As modernas constituições canonizaram o princípio da capacidade contributiva e, diante da constitucionalização do equívoco, os juristas dividiram-se em duas correntes doutrinárias frontalmente opostas, no tocante à natureza desta regra constitucional. A primeira corrente doutrinária considera tal regra de natureza apenas programática, a segunda entende que trata-se de genuína regra jurídica.

Natureza Programática – A corrente doutrinária que reúne o maior número de juristas vê, na regra constitucional que consagrou o princípio da capacidade contributiva, uma regra de natureza programática. Regra vazia de juridicidade. Regra de conduta à qual falece coercibilidade. Não obriga nem o legislador ordinário, nem o juiz. Oferece uma orientação responsável, porém não coercível. Recomendação sedutora destinada a apaziguar nostalgias de uma justiça impraticável.

Natureza Jurídica – A segunda corrente doutrinária considera a regra constitucional uma genuína regra jurídica. regra jurídica que vincula o legislador ordinário, obrigando-o a escolher para a composição da hipótese de incidência das regras jurídicas tributárias, fatos que sejam signos presuntivos de renda ou capital acima do mínimo indispensável a desobediência pelo legislador ordinário desta regra jurídica constitucional provoca a inconstitucionalidade da Lei tributária.

[...]

Ambas as doutrinas pecam por excesso. Por pretenderem sustentar a amplitude extrema de suas respectivas teses (a primeira: negando qualquer

eficácia jurídica; a segunda: afirmando total eficácia jurídica, a ponto de vincular até o juiz), nenhuma jamais alcançará convencer a outra, visto que cada uma se aferra na visão unilateral de uma parcela da verdade (BECKER, 2002, p. 487-489).

Em sentido oposto, a cooptação do princípio da capacidade contributiva ao princípio da igualdade pode assegurar a eficácia daquele. Em se tratando de um direito intitulado como fundamental pela Constituição, as normas definidoras da igualdade gozam de aplicabilidade imediata nos termos do Art. 5º, §1º da Lei Maior. Como a capacidade contributiva é um princípio adjacente à igualdade, essa garantia constitucional atinge-a por via oblíqua.

No que tange ao princípio da capacidade contributiva, motor operacional do princípio da igualdade, seria verdadeiro escárnio entregá-la, a sua realização prática, ao “arbitrio dos legisladores”.

[...]

É dizer, a capacidade contributiva apresenta duas almas éticas que estão no cerne do Estado de Direito:

A) em primeiro lugar, afirma a supremacia do ser humano e de suas organizações em face do poder de tributar do Estado;

B) em segundo lugar obriga os Poderes do Estado, mormente o Legislativo e o Judiciário, sob a égide da Constituição, a realizarem o valor justiça por meio da realização do valor igualdade, que no campo tributário só pode efetivar-se pela prática do princípio da capacidade contributiva e de suas técnicas.

[...]

Entre nós, princípio constitucional que é, a capacidade contributiva subordina o legislador e atribui ao Judiciário o dever de controlar a sua efetivação enquanto poder de controle da constitucionalidade das leis e da legalidade dos atos administrativos (COELHO, 2006, p. 87).

Por se tratar de um princípio aberto e indeterminado, a capacidade contributiva deixa à mercê do legislador a busca do seu conteúdo valorativo, que deve ser perseguido para o alento da justiça fiscal. “Em conclusão, o que está escrito no §1º do Art. 145 é o seguinte: sempre que possível os impostos terão caráter pessoal, sendo graduados, em qualquer caso, segundo a capacidade econômica do contribuinte” (LACOMBE, 1996, p.35).

No que tange à possibilidade, o Art. 145, §1º da Constituição faz uso da locução “sempre que possível”. Essa previsão não faculta a aplicação do princípio da capacidade contributiva. Significa que o legislador deve esforçar-se para regulamentar o ônus tributário com maior segurança e com reduzida margem de erro, permitindo que o contribuinte compartilhe das precisões coletivas, na medida de suas possibilidades.

A cláusula “sempre que possível” não significa uma permissão constitucional para que o legislador aplique ou não o princípio da capacidade contributiva aos impostos por ele criados. Significa que, sempre que a natureza do imposto permitir, ele será pessoal, respeitando a capacidade econômica do contribuinte individualmente (CARVALHO, 2007, p. 888).

É a possibilidade que justifica a classificação da capacidade contributiva em subjetiva e objetiva. A capacidade contributiva subjetiva considera a aptidão econômica efetiva do contribuinte, o seu real potencial econômico. Se um determinado contribuinte não possui condições para suportar o gravame econômico do imposto, ele não possui capacidade contributiva subjetiva. Já a capacidade contributiva objetiva não se volta para a situação econômica do contribuinte individualmente, mas para o que Alfredo Augusto Becker denomina “fatos signos presuntivos de renda ou capital” (BECKER, 2002, p.488).

Não há receita infalível para se aferir a capacidade contributiva subjetiva. Fatores como o patrimônio, a renda e o consumo, aos olhos do legislador, externam indícios de uma possível abastança de um determinado indivíduo, se comparado com o “contribuinte-médio”. A aquisição de bens móveis e imóveis de valores expressivos, como por exemplo, palacetes, joias, carros importados, iates e obras de arte, faz transparecer uma elevada capacidade contributiva. Rendimentos vultosos e o consumo imoderado de produtos ou serviços dispendiosos são elementos indicativos de elevado potencial contributivo.

Ocorre que esses indícios podem não espelhar a realidade vivenciada pelo contribuinte. A aquisição de um bem para a concretização de um sonho particular, a movimentação de capital de terceiros, o consumo esporádico de produtos ou serviços de alto custo podem desvirtuar a avaliação presuntiva da capacidade contributiva subjetiva. Deve ser considerada a habitualidade com que o contribuinte adquire, recebe e consome.

Imagine que um “contribuinte-médio” seja inesperadamente contemplado com o quinhão de uma herança representado por uma mansão na área nobre de um grande centro urbano. Ainda que esse contribuinte seja um mísero beneficiário da assistência social, não poderá arguir em seu favor a falta de capacidade contributiva subjetiva para se esquivar da obrigação de pagar os tributos incidentes sobre este fato gerador (princípio da igualdade). O fato de ele se haver tornado proprietário de um imóvel urbano o credencia como sujeito passivo nessa relação jurídica tributária, atribuindo-lhe a aptidão para realizar o interesse público concernente ao pagamento, por exemplo, do IPTU.

Do ponto de vista objetivo, a capacidade econômica somente se inicia após a dedução dos gastos à aquisição, produção, exploração e manutenção da renda e do patrimônio.

[...]

O princípio da capacidade econômica, do ponto de vista objetivo, obriga o legislador ordinário a autorizar todas as despesas operacionais e financeiras necessárias à produção da renda e à conservação do patrimônio, afetado à exploração. Igualmente o mesmo princípio constrange a Lei a permitir o

abatimento dos gastos destinados ao exercício do trabalho, da ocupação profissional como fonte de onde promanam os rendimentos.

[...]

Do ponto de vista subjetivo, a capacidade econômica somente se inicia após a dedução das despesas necessárias para a manutenção de uma existência digna para o contribuinte e sua família. [...] A capacidade econômica subjetiva corresponde a um conceito de renda ou patrimônio líquido pessoal, livremente disponível para o consumo e, assim, também para o pagamento de tributo. Dessa forma, se realizam os princípios constitucionalmente exigidos da pessoalidade do imposto, proibição do confisco e igualdade, conforme dispõem os Arts. 145, §1º, 150, II e IV, da Constituição (DERZI, 2006, p. 692-693).

Assim, a capacidade econômica antecede a capacidade contributiva, qualificando-a pela possibilidade de se individualizar o imposto e suportar sua onerosidade.

[...] la capacidad económica en el sentido que aquí nos interesa es una situación subjetiva patrimonial en ración con obligaciones dinerarias determinadas. Un propietario, un consumidor, un profesional, un trabajador, etc., están en situaciones de capacidad económica en relación con obligaciones (tributos) exigidos precisamente por la propiedad de bienes, el consumo de productos, la obtención de un beneficio profesional o el rendimiento del trabajo por cuenta ajena. Estamos ante un planteamiento puramente lógico: tiene capacidad económica el titular de una situación patrimonial concreta y suficiente frente a la obligación tributaria que se derive de esa misma situación (ORTEGA, 2000, p. 83-84).

De acordo com o exposto quando da análise dos elementos estruturais da igualdade, se essa individualização se voltar para uma pessoa ou situação relacionada à incidência do imposto, poderá cominar em tratamento desigual ou discriminatório. Todavia, em relação à capacidade contributiva, por se tratar de previsão constitucional, essa individualização é possível e deve ser intentada pelo legislador sempre que a natureza do imposto admitir.

Os impostos podem ser classificados como impostos reais ou pessoais. Esse rótulo doutrinário auxilia na graduação dos impostos de acordo com a capacidade contributiva dos sujeitos passivos. Imposto pessoal é aquele que considera características particulares e específicas de cada contribuinte e incide sobre sua riqueza volátil, tendo como melhor exemplo o IR. Imposto real é aquele que recai sobre um objeto material, o bem móvel ou imóvel que compõe a riqueza fixa a ser tributada, como ocorre com o IPTU, ITR, IPI, ICMS etc.

São impostos reais aqueles cujo aspecto material da h.i. limita-se a descrever um fato, ou estudo de fato independentemente do aspecto pessoal, ou seja, indiferente ao eventual sujeito passivo e suas qualidades. A h.i. é um fato objetivamente considerado, com abstração feita das condições jurídicas do eventual sujeito passivo; estas condições são desprezadas, não são consideradas na descrição do aspecto material da h.i. [...]

São impostos pessoais, pelo contrário, aqueles cujo aspecto material da h.i. leva em consideração certas qualidades, juridicamente qualificadas dos

possíveis sujeitos passivos. Em outras palavras: estas qualidades jurídicas influem, para estabelecer diferenciações de tratamento legislativo, inclusive do aspecto material da h.i. Vale dizer: o legislador, ao descrever a hipótese de incidência, faz refletirem-se decisivamente, no trato do aspecto material, certas qualidades jurídicas do sujeito passivo (ATALIBA, 2002, p. 141-142).

Pelo aspecto da possibilidade, a individualização dos impostos reais e pessoais se fundamenta na justiça fiscal. A investigação da riqueza fixa do contribuinte “personifica” os impostos reais e permite mensurar a capacidade contributiva. A identificação da riqueza volátil “personaliza” os impostos pessoais e também contribui para a quantificação da capacidade contributiva.

Ou seja, em sendo uma máxima da justiça fiscal, o princípio da capacidade contributiva alcança os impostos reais, personificando-os para incidir sobre a riqueza fixa do contribuinte, bem como os impostos pessoais, personalizando-os para tributar a riqueza volátil. Já para aqueles que negam a aplicação do princípio da capacidade contributiva aos impostos reais, a justiça fiscal se perfaz com a aplicação de outros princípios como a seletividade e a progressividade.

Entre os aspectos eleitos, o que mais abala a relação entre igualdade e capacidade contributiva é o da extensão, em razão da aplicação da capacidade contributiva às demais espécies tributárias e da concessão de isenções extrafiscais.

O Art. 145, §1º da Constituição direciona expressamente o princípio da capacidade contributiva para uma única modalidade tributária, o imposto. A Carta de 1946 previa a aplicação do princípio a todos os tributos. “Art 202 - Os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte” (BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1946**).

A restrição do princípio da capacidade contributiva aos impostos pelo legislador constituinte de 1988 margeia a distinção entre tributos vinculados e tributos não vinculados. A vinculação é a característica pela qual se exige uma contraprestação Estatal em razão da tributação. Se um tributo é vinculado, a sua exigibilidade só se legitima por uma ação estatal específica em favor do contribuinte. É um predicado presente nas taxas e contribuições de melhoria. A exigência de uma taxa se condiciona ao exercício regular do poder de polícia ou à prestação de um serviço público específico e divisível ao contribuinte. A arrecadação de uma contribuição de melhoria se convalida pela realização de uma obra pública de que decorra valorização imobiliária. Lado outro, se o tributo é não vinculado, sua hipótese de incidência independe de qualquer atuação estatal, como ocorre com os impostos.

Examinando-se e comparando-se todas as legislações existentes – quanto à hipótese de incidência – verificamos que, em todos os casos, o seu aspecto material, das duas, uma: a) ou consiste numa atividade do poder público (ou numa repercussão desta) ou, pelo contrário, b) consiste num fato ou acontecimento inteiramente indiferente a qualquer atividade estatal.

Esta verificação permite classificar todos os tributos, pois – segundo o aspecto material de sua hipótese de incidência consista ou não no desempenho de uma atividade estatal – em tributos vinculados e tributos não vinculados.

É que esta averiguação enseja afirmar que – no primeiro caso – o legislador vincula o nascimento da obrigação tributária ao desempenho de uma atividade estatal e, no segundo, não (ATALIBA, 1968, p. 130-131).

Não é crível que o legislador constituinte de 1988 se haja rendido ao propósito de deliberar tão somente à atuação estatal a justiça fiscal, eximindo-se de prever a aplicação do princípio da capacidade contributiva às taxas e contribuições de melhoria. Muito embora os impostos representem uma modalidade tributária mais onerosa e rentável, a incidência desarrazoada das demais espécies tributárias também pode transgredir a igualdade e, conseqüentemente, a justiça fiscal, o que abona a aplicação do princípio da capacidade contributiva a estas espécies tributárias.

Observe que a capacidade contributiva não se refere apenas a impostos (Art. 145, §1º), pois é possível inferir sua aplicação às taxas (Art. 5º, LXXIV e LXXVII, da Constituição), no caso de o Estado ser obrigado a prestar assistência integral e tornar gratuito o registro civil de nascimento e certidão de óbito, aos que comprovarem insuficiência de recursos. Trata-se de situações excepcionais, uma vez que as taxas levam em consideração o custo dos serviços públicos, e não, particularmente, a situação patrimonial/econômica do beneficiário (MELO, 2007, p. 34).

As isenções, entendidas como vedações legais à tributação com fins à promoção de um benefício fiscal, autorizam a desoneração dos contribuintes por ela favorecidos. Com isso, ainda que um determinado contribuinte ou classe de contribuintes tenha capacidade contributiva, estará liberado do pagamento do tributo por motivos que vão além da finalidade arrecadatória, para atingir objetivos econômicos, políticos ou sociais.

Essa hipótese rechaça o princípio da capacidade contributiva, pois mesmo presentes todos os pressupostos para sua aplicação, uma Lei impede seu emprego em nome da concessão de um benefício fiscal. Com isso, a seguinte situação pode instaurar-se: um contribuinte suportará a incidência de um imposto, enquanto outro contribuinte com idêntica capacidade contributiva se verá livre dessa tributação, por se enquadrar no comando legal da regra isentiva.

A rigor, porém, o princípio da isonomia jurídica, em termos formais, é algo diverso do princípio da capacidade contributiva. Admitida a diferença, não nos parece que a norma instituidora de incentivos fiscais viole o princípio da

isonomia jurídica, embora nos pareça que viola, às vezes flagrantemente, o princípio da capacidade contributiva.

A Lei que concede isenção do imposto de renda para empresas hoteleiras, por exemplo, tendo em vista incentivar o turismo, viola flagrantemente o princípio da capacidade contributiva, embora possa haver divergência a respeito da questão de saber se viola o princípio da isonomia jurídica.

De todo modo, não se pode descartar a idéia segundo a qual a capacidade contributiva é um critério de valoração do princípio da isonomia, e um critério capaz, a nosso ver, de realizar também o princípio da Justiça. Indispensável, porém, nos parece estabelecer a distinção, que é indiscutível, entre isonomia jurídica como igualdade formal perante a Lei, e capacidade contributiva (MACHADO, 2004, p. 79).

Quanto à extensão, os princípios da capacidade contributiva e igualdade demonstram suas particularidades. As isenções fiscais afrontam o princípio da capacidade contributiva, pois desconsideram por inteiro os fatos signos presuntivos de riqueza do contribuinte. Já em relação ao princípio da igualdade, as isenções extrafiscais a ele se subordinam, pois todos os contribuintes que gozam do benefício fiscal são considerados iguais entre si. Isso se deve ao fato de a igualdade ser um princípio mais amplo que o da capacidade contributiva, a qual faz uso de um critério coincidente (equivalência econômica), mas não único, para operá-lo.

As isenções extrafiscais rompem a capacidade contributiva, mas não a igualdade. A discriminação decorrente da Lei de isenção é não-arbitrária e compatível com os valores positivados na Constituição. É uma exceção ao princípio da capacidade contributiva para promover um bem jurídico maior, como, por exemplo, o desenvolvimento regional ou o exercício da função social da propriedade. O importante é que a Lei que conceda a isenção não o faça pela via dos favoritismos espúrios e da invenção de privilégios e discriminações odiosos.

Costuma-se denominar de extrafiscal aquele tributo que não almeja, prioritariamente, prover o Estado dos meios financeiros adequados a seu custeio, mas antes visa a ordenar a propriedade de acordo com a sua função social ou a intervir em dados conjunturais (injetando ou absorvendo a moeda em circulação) ou estruturais da economia. Para isso, o ordenamento jurídico, a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido ao legislador tributário a faculdade de estimular ou desestimular comportamentos por meio de uma tributação progressiva ou regressiva da concessão de benefícios e incentivos fiscais. A constituição expressamente os admite para promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País (Art. 151, I); determina ainda que o imposto territorial rural seja utilizado com fins extrafiscais, colimando alcançar a produtividade da propriedade rural, assim como autoriza a progressividade do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, para assegurar a função social da propriedade.

Importa realçar que, em todos os casos apontados, a capacidade contributiva é posta de lado, de forma total ou parcial. Nas isenções e demais benefícios fiscais, outorgados como incentivos, os destinatários do favor legal são pessoas de grande capacidade econômica; igualmente na progressividade (ou

regressividade) dos impostos incidentes sobre a propriedade imobiliária, ou se colima a produtividade da terra ou a edificação e plena utilização, o que pressupõe também capacidade econômica. Mas não representam quebras do princípio da igualdade formal. Trabalha-se então com novo critério de comparação (valores distintos) que não a capacidade contributiva (DERZI, 2006, p. 547-548).

Por fim, em relação à limitação o princípio da capacidade contributiva, a Constituição restringe à observância dos direitos fundamentais, as medidas tendentes a identificar os fatos signos presuntivos de riqueza do contribuinte, como patrimônio, renda e atividades econômicas. Essa relação entre a capacidade contributiva e os direitos fundamentais tem como elo o princípio da igualdade. Não pode o legislador, para fazer valer a capacidade contributiva comprometer direitos fundamentais que exprimem a igualdade. Ademais, a escolha dos meios de investigação do fisco para aferir a capacidade contributiva do sujeito passivo e estabelecer um sistema justo de tributação, deve se estribar ao máximo na realidade vivida pelo mesmo e não em meras presunções.

Ainda que considerados os contrapontos doutrinários, igualdade tributária e capacidade contributiva são princípios constitucionais edificados sobre uma mesma valoração jurídica e que se voltam para um mesmo cânone: a promoção da justiça fiscal. A relação de parte (capacidade contributiva) e todo (igualdade) mantida entre ambos permite que haja variantes em suas respectivas aplicações — todavia balizadas pelos desígnios constitucionais — o que simultaneamente garante o mínimo indispensável ao contribuinte e o blindo de medidas confiscatórias.

2.2 Art. 170, IX, da CF: A regulamentação do tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido conferido às microempresas e empresas de pequeno porte, pela Lei Complementar nº 123/2006

A anuência da Ordem Econômica pelos Textos Constitucionais é um acontecimento recente que se efetivou com a transição do Estado liberal para o Estado social, retratada em capítulo anterior. Com a positivação das normas econômicas, quebrou-se o feitiço lançado pela Revolução Russa de 1917, e a grande maioria dos Estados Ocidentais se absteve em definitivo de intervir corretivamente na economia, passando a aceitar e a garantir a propriedade privada, a livre concorrência e a liberdade contratual.

No Brasil, sob evidente influência da Carta alemã de Weimar, a Constituição de 1934 foi a primeira a propor a organização de uma ordem econômica, inserindo em seu texto um título independente “Da Ordem Econômica e Social”. Daí até a Carta de 1988, o que se viu foi um fortalecimento do campo de ação do poder econômico privado, perceptível pelos princípios que estabelecem a chamada constituição econômica.

O Estado liberal consagrava, embora implicitamente, formas de ação sobre a economia. A Constituição brasileira, como documento jurídico do século XX, faz é tornar explícita essa dimensão. Por isto ela insere um título inteiro (Título VII) nominado Da Ordem Econômica e Financeira (BORGES, 2008, p. 119).

Muito embora a Constituição de 1988 tenha aprovado uma economia descentralizada de mercado, é autorizado ao Estado intervir no domínio econômico como agente produtivo, normativo ou regulador, por meio da fiscalização, planejamento e incentivo do setor privado. É uma tentativa do Estado em ordenar a vida econômica e social, sem descaracterizar o capitalismo, uma vez que se apoia para tanto na apropriação privada dos meios de produção e na iniciativa privada.

Em uma economia capitalista como a brasileira, as intervenções estatais devem ocorrer excepcionalmente, atendo-se ao pensamento liberal, segundo o qual ao Estado cabem as atividades públicas e aos particulares as atividades privadas. A atuação pública se volta para a satisfação do interesse da coletividade e manifesta-se, por exemplo, pela prestação de serviços públicos essenciais executados diretamente pelo Estado ou pelo regime de concessões (Art. 175, CF, 1988). A atuação privada ocorre no âmbito dos interesses particulares, sendo executada pelas pessoas jurídicas de Direito privado com observância aos princípios da atividade econômica.

O Estado pode atuar extraordinariamente na iniciativa privada como agente produtivo por meio de suas empresas estatais, para resguardar a ordem entre os particulares e o respeito aos objetivos e demais primados da ordem econômica. Como agente normativo regulador, cabe ao Estado gerir, esquematizar e impulsionar as atividades econômicas. Essa atuação promove o desenvolvimento do mercado econômico e a efetivação de princípios como dignidade da pessoa humana, desenvolvimento social, livre iniciativa e livre concorrência.

Tais princípios se voltam para realização da justiça social. Considerando a igualdade como um sentido universal de justiça, faz-se imperiosa a análise do tratamento favorecido autorizado às empresas de pequeno porte sob a ótica da igualdade até aqui desenvolvida. Se considerado o modo de produção capitalista, que tem o lucro como estigma maior e a

desigualdade social como uma chaga perene, o cumprimento desse objetivo em especial torna-se um desafio hercúleo sem a intervenção do Estado.

A Constituição prevê:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...]

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País (BRASIL, CF, 1988).

O artigo transcrito enuncia o princípio da ordem econômica que prevê o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte. Pelo citado princípio o legislador reconhece a importância das empresas de pequeno porte para o país e ao mesmo tempo sua hipossuficiência.

Trata-se, formalmente, de princípio constitucional impositivo (Canotilho), já que a Constituição, como princípio o tomou; daí o seu caráter constitucional conformador. Não consubstancia, no entanto, como os demais princípios da ordem econômica, uma diretriz (Dworkin) ou norma-objetivo. Ainda assim, fundamenta a reivindicação, por tais empresas, pela realização de políticas públicas (GRAU, 2010, p. 259).

As micro e pequenas empresas representam a consolidação da livre iniciativa no Estado Democrático de Direito. São empresas de menor potencial econômico, consideradas hipossuficientes em relação às grandes corporações e sociedades empresárias na disputa por um lugar ao sol no mercado capitalista.

Os empregos gerados por essa categoria empresarial, além de formar grande parte da mão de obra iniciante, acolhe os funcionários demitidos pelas grandes empresas por motivos diversos como a desestatização, a globalização econômica, mecanização de setores, redução de gastos, adoção de políticas governamentais recessão etc. Atualmente, os micro e pequenos empreendimentos são considerados, inclusive, como elemento indicativo de desenvolvimento social e econômico do País.

Os privilégios concedidos às microempresas e empresas de pequeno porte têm como esboço jurídico-constitucional a diferença de potencial econômico entre elas e as grandes sociedades empresárias. As grandes empresas têm livre acesso a linhas de crédito, informação, divulgação, industrialização e venda em grande escala, aquisição de matérias primas com baixo custo, entre outros benefícios de ordem privada. O incentivo tributário outorgado às micro e pequenas empresas tem a finalidade de suplantar as diferenças

econômicas em relação às grandes empresas e garantir a aplicação dos demais princípios da ordem econômica.

Por se tratar de um mandamento Constitucional, cabe a todos os seus destinatários cumpri-lo com a eficiência a que está adstrita a Administração Pública, pela implementação dos meios necessários à consecução dos objetivos legalmente previstos. “As prescrições contidas no Art. 179, Art. 170, IX e Art. 146, *d*, da Constituição Federal são normas *cogentes* que contêm uma obrigação de agir destinada ao ente tributante, não sendo permitido a ele atuar com discricionariedade”(BARROSO, 2003. p. 89). Enquanto o modelo econômico do Estado liberal assegura o ingresso de novas empresas no mercado, o modelo do Estado social prega sua permanência.

A primeira preocupação legislativa com o pequeno empresário se deu em 1945, quando a Lei de falências (decreto Lei nº 7.661) previu tratamento privilegiado na concordata, ao devedor que exercia individualmente o comércio. A Lei nº 4.506 de 1964 concedia isenção do imposto de renda a determinadas firmas individuais, com base em seu faturamento. Com a criação do Centro Brasileiro de Assistência Gerencial à Pequena e Média Empresa (CEBRAE) em 1972, as pequenas empresas ganharam representatividade, órgão este que posteriormente foi transformado no Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE). A Lei nº 6.468 de 1977 instituiu a isenção do imposto de renda para as pequenas empresas, assim consideradas em razão de sua receita bruta. Em 1978, a Lei nº 6.586 reconheceu o comerciante ambulante e lhe outorgou privilégios fiscais relacionados a contribuições previdenciárias. O Decreto-Lei nº 1.780 de 1980 concedeu isenção do imposto de renda às empresas de pequeno porte.

Somente em 1984 foi criado o “Estatuto da Microempresa” (Lei nº 7.256/84), que timidamente concedia às empresas de menor potencial econômico alguns benefícios de ordem trabalhista, previdenciária e tributária. Em seguida, a Lei Complementar nº 48 de 1984, criou parâmetros para a isenção em favor das microempresas do imposto sobre circulação de mercadorias (ICM) e do imposto sobre serviços (ISS).

Em 1988, a luta em torno da Assembleia Nacional Constituinte representou um momento crucial pela redemocratização brasileira e pela alteração dos paradigmas do desenvolvimento econômico, tanto que a Constituição Cidadã se erigiu como um dos pilares da ordem econômica o tratamento favorecido às empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte.

Posteriormente, para regulamentar tal disposição, instaurou-se no campo infraconstitucional uma sucessão normativa. A Lei nº 8.864/94 reproduziu o Art. 179 da Constituição em seu texto para estender os benefícios fiscais às recém-criadas empresas de pequeno porte. A Lei nº 9.317/96 inaugurou o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES Federal), e revogou diversos dispositivos das leis nº 7.256/84 e nº 8.864/94. As leis nº 9.732/98 e nº 9.779/99 ampliaram a faixa de receita bruta para fins de enquadramento no SIMPLES Federal. As leis nº 9.841/99 e nº 10.034/00 alteraram algumas disposições da Lei nº 9.317/96. A Lei nº 10.964/04 admitiu que os cientistas e pesquisadores aderissem ao SIMPLES Federal.

Em 2003, a Emenda Constitucional nº 42 inseriu a alínea “d” ao Art. 146, III da Constituição, passando a exigir Lei Complementar para a definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte. Em atenção à emenda, em 2006 toda essa matéria foi reunida em uma única norma, a Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (SIMPLES Nacional), cessando todos os demais benefícios por determinação expressa do Art. 94 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias: “Art. 94. Os regimes especiais de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no Art. 146, III, d, da Constituição” (BRASIL, CF,1988).

A justificação do projeto de Lei Complementar que a originou (PLC nº 123 de 2004) reflete o valor dessa nova casta empresarial e sua atenção aos preceitos da ordem econômica nacional.

Essa proposta de Lei Complementar regulamenta o parágrafo único do Art. 146 e o inciso IX do Art. 170 da Constituição Federal, que tratam do regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

A Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, sancionada pelo ex-presidente Fernando Henrique Cardoso, criou o SIMPLES Federal, ou seja, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, que entrou em vigor no dia primeiro de janeiro de 1997 e que consiste no pagamento unificado dos seguintes impostos e contribuições: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, PIS, COFINS, CSLL, INSS Patronal e IPI, no caso de ser contribuinte.

A entrada em vigor da nova forma de arrecadação de impostos e contribuições, que literalmente simplificou e desburocratizou a forma das empresas pagarem seus tributos, veio para atender as micros e pequenas empresas, que na década de 1990 correspondiam, somente no Estado de São Paulo, a noventa e sete por cento do total de estabelecimentos empresariais.

Desse grupo, oitenta e sete por cento eram microempresas e o restante, treze por cento, constituído de empresas de pequeno porte.

Como podemos observar, em um país cujo número de tributos a serem recolhidos pelas empresas, encontra-se acima de meia centena, exigindo das empresas, setores especializados, para o controle e pagamento de tributos. A implantação do SIMPLES foi uma importante medida para as empresas de pequeno porte, ou seja, aquela que no ano-calendário tenha a receita bruta superior a R\$ 120 mil e inferior a R\$ 1 milhão e 200 mil, e para as microempresas, ou seja, com renda bruta igual ou inferior a R\$ 120 mil no ano-calendário.

O sucesso do SIMPLES Federal, estimulou sua criação em 21 Estados da Federação, onde foram criados sistemas simplificados para tributos estaduais no âmbito de suas competências. Entretanto, os limites de enquadramento das empresas e as alíquotas de recolhimento são muito diferenciados entre os Estados da Federação.

As receitas das micros e pequenas empresas em 2001, totalizaram a quantia de R\$168 bilhões e 200 milhões, respectivamente. Um estudo realizado nesta mesma época, constatou que cerca de 1 milhão e 100 mil destas pequenas e microempresas eram do tipo empregadora, isto é, pelo menos uma pessoa estava registrada pela empresa como empregado, sendo os demais membros da empresa familiares ou sócios, ou seja, mais de 926 mil famílias diretamente envolvidas no negócio, com os seus membros participando da empresa na condição de proprietários ou sócios.

Segundo dados do BNDES, 98% do total de empresas do país são constituídas de micros e pequenas empresas e representam 93% dos estabelecimentos empregadores, que correspondem a cerca de 60% dos empregos gerados no país, participando com 43% da renda total dos setores industrial, comercial e de serviços.

Com estes dados, podemos perceber a importância das pequenas e microempresas no desenvolvimento de nossa economia e principalmente como fator de geração de emprego e distribuição de renda. Nessa linha foi feita uma pesquisa em 37 países, em 2002, coordenada pela *GEM- Global Entrepreneurship Monitor*, projeto criado pela *London Business School* da Inglaterra e pela *Babson School* nos Estados Unidos, coordenado no Brasil pelo Instituto Brasileiro de Qualidade e Produtividade do Paraná e Sebrae, em que o Brasil se destaca em sétimo lugar no *ranking* dos países com maior nível geral de empreendedorismo. A taxa brasileira da atividade empreendedora total, ou seja, a que indica a proporção de empreendedores na população de 18 a 64 anos de idade, foi de 13,5%, estimando-se em 14,4 milhões o número de empreendedores no país, dos quais 42% são mulheres.

Em virtude desse problema e de outros, o PSDB encaminhou emenda à Proposta de Emenda à Constituição nº 41, de 2003 – Reforma Tributária, aprovada na Câmara dos Deputados e no Senado Federal, propondo a implantação do SUPER SIMPLES, que compreende um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados e Municípios; regime único para o contribuinte e condições de enquadramento das empresas diferenciadas por Estado; unificação e centralização e repartição das parcelas pertencentes aos respectivos entes, bem como, a arrecadação e fiscalização compartilhada entre as unidades federadas (BRASIL, 2004).

E com esse espírito a Lei Complementar nº 123/06 definiu o conceito de microempresa e empresa de pequeno porte:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais) (BRASIL, 2006).

O legislador adotou como critério objetivo de discriminação a receita bruta para definir microempresas e empresas de pequeno porte. Ocorre que nem todas as discriminações são inadmissíveis, somente aquelas que não mantenham correspondência com os valores constitucionais resguardados ou que sejam consideradas odiosas. Isso se deve ao fato de que a desigualdade imposta pela discriminação pode ser o caminho mais simples para se alcançar a igualdade.

A existência de desigualdades naturais justifica a criação de categorias de contribuintes sujeitos a um diferente tratamento fiscal, sempre que ocorram as seguintes circunstâncias: a) todos os contribuintes compreendidos na mesma categoria devem ter idêntico tratamento; b) a classificação em diversas categorias deve encontrar racional fundamento em diferenças reais; c) a classificação deve excluir toda discriminação arbitrária, injusta ou hostil, contra determinadas pessoas ou categorias de pessoas; d) a diferença deve comportar uma justa igualdade, sob o aspecto equitativo; e) a diferença deve respeitar a uniformidade e a generalidade (UCKMAR, 1976, p. 56).

No caso das microempresas e empresas de pequeno porte, a discriminação fixada pela Lei Complementar nº 123/06 é um critério diferencial que reside em uma categoria empresarial, e o elemento de discriminação eleito é autorizado pela Constituição no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

Art. 47. Na liquidação dos débitos, inclusive suas renegociações e composições posteriores, ainda que ajuizados, decorrentes de quaisquer empréstimos concedidos por bancos e por instituições financeiras, não existirá correção monetária desde que o empréstimo tenha sido concedido:

[...]

§ 1º - Consideram-se, para efeito deste artigo, microempresas as pessoas jurídicas e as firmas individuais com receitas anuais de até dez mil Obrigações do Tesouro Nacional, e pequenas empresas as pessoas jurídicas e as firmas individuais com receita anual de até vinte e cinco mil Obrigações do Tesouro Nacional (BRASIL, 1988).

Ainda que não o fosse, não há no Texto Constitucional nenhuma vedação à utilização da receita bruta como elemento de diferenciação entre contribuintes. Pelo contrário, o princípio da capacidade contributiva (Art. 145, §1º da CF), referenda o critério adotado pelo

legislador, pois a receita bruta indica efetivamente a existência de fatos signos presuntivos de riqueza. Há, portanto, uma relação de pertinência lógica entre o fator de *discrímen* e a desequiparação empreendida pela Lei. É o que se pode cognominar de discriminação elogiosa.

Muito embora as microempresas e empresas de pequeno porte representem uma maioria e o princípio que lhes garante tratamento privilegiado tenha animosidade definitiva, a desequiparação jurídica proposta pela Lei Complementar nº 123/06 pode ser classificada como uma manifestação de discriminação positiva.

A hipossuficiência dessa classe empresária e o desfavorecimento econômico que a realidade brasileira lhes impõe dá ensejo a uma atuação transformadora e igualadora do Estado, se aproximando das chamadas ações afirmativas, entendidas como o uso de critérios para privilegiar uma classe que se encontra em situação de desvantagem, em razão de sua condição.

Não destoaria da mesma orientação a regra contida no Art. 170, IX, da Constituição da República, em sua feição originária e mesmo com a nova norma introduzida no lugar daquela preliminarmente promulgada, com a Emenda Constitucional nº 6 de 1995.

O Art. 170 da Constituição da República, no qual se elencam os princípios gerais da ordem econômica com o fim de “assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social”, repete, em seu inciso VII, o princípio da igualdade jurídica como ação voltada à redução das desigualdades regionais e sociais (repetindo-se, portanto, o objetivo fundamental da República estabelecido no inciso III do Art. 3º). No inciso que àquele segue, estampa-se a imposição da ação afirmativa “privilegiadora” de determinados grupos sociais que não receberam o tratamento coerente com a sua condição desigual, segundo se entendeu, na gestão da Lei Fundamental, como sendo necessária.

Assim, dispunha a norma no Art. 170, inciso IX, quando da promulgação do texto originário da Constituição:

“Art. 170 - ...

IX – tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte.”

A Emenda Constitucional nº 6 de 15 de agosto de 1995 introduz a seguinte norma no sistema fundamental vigente, modificativa daquela supracitada e que foi, então, suprimida pelo advento desta:

“Art. 170 - ...

IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.”

Verifica-se que tanto a primeira como a segunda norma dispõem de uma definição voltada a um “tratamento favorecido” para as empresas ali nomeadas, apresentando-se, pois, a regra como reflexo ou desdobramento aplicado do princípio da igualdade jurídica tal como concebido no constitucionalismo contemporâneo.

É certo que a desigualação favorecedora, aqui, não tem a mesma natureza daquelas outras introduzidas em passagens diversas do texto constitucional,

quer dizer, não tem a mesma natureza de condição pessoal, étnica, racial, ou algo no gênero.

Mas tem-se, com certeza, uma ação afirmativa determinada constitucionalmente no sentido do favorecimento de um grupo que dispõe de condição social e econômica de tal forma especial que se considera necessário ser tratado diferentemente para ter as mesmas oportunidades de permanência e crescimento, no caso, na atividade econômica (ROCHA, 1996, p.; 292).

Trata-se de uma nova concepção do princípio da igualdade tributária, que não mais se limita a tolher desigualdades jurídicas, mas a promover a igualdade, inclusive no âmbito da ordem econômica mediante o incentivo do agente interventor estatal. Nessa “constituição econômica”, a igualdade passou da condição de um crédito social do indivíduo, para um débito político do Estado.

CAPÍTULO 3

ORDEM ECONÔMICA NACIONAL: PONDERAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IGUALDADE

3.1 O sistema normativo: regras e princípios

No primeiro capítulo, o tema dos princípios é abordado isoladamente, sem qualquer conexão com os demais pares integrantes do sistema jurídico, quais sejam as normas e as regras. Neste tópico, esse mesmo sistema é analisado como um conjunto ordenado e aberto de regras e princípios.

Nos sistemas jurídicos tradicionais, as normas e os princípios são alocados em planos distintos. A Hermenêutica histórica revela que, inicialmente, para o Direito, somente os mandamentos expressos nos textos normativos com uma hipótese e uma consequência determinadas servem para embasar as decisões judiciais. Essas resoluções são tomadas pela subsunção do fato em questão à norma posta no sistema, sendo irrelevante qualquer prescrição valorativa.

A necessidade de se fundamentarem os argumentos não previstos expressamente nas regras, mas que traduzem a ideia do Direito faz com que os princípios sejam inseridos nos sistemas jurídicos com a roupagem de uma nova espécie normativa. Com isso se consolida uma concepção inédita de norma, cujas espécies são as regras e os princípios.

O modelo atual considera o sistema jurídico como um conjugado normativo aberto de regras e princípios.

- (1) é um sistema jurídico porque é um sistema dinâmico de normas;
- (2) é um sistema aberto porque tem uma estrutura dialógica (caliess), traduzida na disponibilidade e capacidade de aprendizagem das normas constitucionais para captarem a mudança da realidade e estarem abertas às concepções cambiantes da verdade e da justiça;
- (3) é um sistema normativo, porque a estruturação das expectativas referentes a valores, programas, funções e pessoas, é feita por meio de normas;
- (4) é um sistema de regras e princípios, pois as normas do sistema tanto podem revelar-se sob a forma de princípios como sob a sua forma de regras (CANOTILHO, 1999, p. 1085)

A Constituição é um comando jurídico com viés político. Um elo entre o caráter jurídico da norma e o lado político da sociedade. Essa índole política do texto constitucional fundamenta sua abertura, conciliando a norma e a realidade atual, ou novas realidades pelo fenômeno hermenêutico. Nessa dinâmica, a norma influencia as situações fáticas, enquanto estas interferem na interpretação normativa. O liame entre o texto positivado e a realidade são as regras e os princípios. “Todos sistema constitucional é um sistema aberto de regras e princípios que se relacionam refletindo a opção política do texto e sendo o reflexo da realidade que tencionam normatizar” (BELLO FILHO, 2003, p. 207).

A coexistência de regras e princípios é importante, pois um sistema composto somente por regras além de carecer de lógica normativa exige o utópico exaurimento de todas as hipóteses legais necessárias para sua manutenção. Por sua vez, um sistema formado apenas por princípios é ineficiente perante situações específicas e consequentemente desprovido de segurança jurídica.

Ademais, no modelo puro de princípios, eles são preexistentes, ao passo que as regras somente surgem da fixação de relações de precedência como resultado de balanceamentos. Ou seja, as regras são dependentes dos princípios. No modelo puro de regras, as disposições normativas não se sujeitam a balanceamentos, devendo prevalecer o previsto no texto normativo. Ambos os modais apresentam fragilidades: o primeiro por ser estritamente qualitativo; já o segundo gradual, não admitindo regulações. Por conseguinte, no modelo ideal de sistema normativo, os princípios são positivados pelas regras e estas possuem determinações decorrentes das exigências de princípios contrapostos. Neste caso, os princípios cumprem as funções normogenética e sistêmica, contribuindo para o fundamento de regras jurídicas que consolidam o sistema constitucional.

Destarte, considerando a Constituição como um sistema aberto no qual a fenomenologia e a norma se relacionam por meio de regras e princípios, é preciso individualizá-los. A Constitucionalização dos princípios os elevou à posição de enunciados valorativos que norteiam a elaboração e aplicação normativa. A diferenciação clássica entre regras e princípios é feita pelo grau de abstração e generalidade da prescrição normativa. É possível também empreender uma diferenciação lógica, decorrente dos modos de aplicação de cada uma dessas espécies normativas.

Ao contrário dos princípios, as regras são mandamentos específicos que decorrem do texto normativo positivado e traduzem disposições concretas aptas a regular fatos ou situações jurídicas. Sua aplicação é direta e prescinde de intervenções valorativas por parte de seu

intérprete, incidindo estritamente sobre os casos nelas preconizados. As regras transmitem uma maior segurança jurídica por possuírem um menor grau de abertura que os princípios. Quanto à sua tipologia, as regras podem regular a organização do Estado e sua ordem de domínio pela atribuição de competências, criação órgãos e fixação de procedimentos.

Saber como distinguir, no âmbito do superconceito norma, entre regras e princípios, é uma tarefa particularmente complexa. Vários são os critérios sugeridos.

a) Grau de abstração: os princípios são normas com um grau de abstração relativamente elevado; de modo diverso, as regras possuem uma abstracção relativamente reduzida.

b) Grau de determinabilidade na aplicação do caso concreto: os princípios, por serem vagos e indeterminados, carecem de mediações concretizadoras (do legislador? Do juiz?), enquanto as regras são susceptíveis de aplicação directa.

c) Carácter de fundamentalidade no sistema das fontes de Direito: os princípios são normas de natureza ou com um papel fundamental no ordenamento jurídico devido à sua posição hierárquica no sistema das fontes (ex: princípios constitucionais) ou à sua importância estruturante dentro do sistema jurídico (ex: princípio do Estado de Direito).

d) Proximidade da ideia de Direito: os princípios são standards juridicamente vinculantes radicados nas exigências de justiça (Dworkin) ou na ideia de Direito (Larenz); as regras podem ser normas vinculativas com um conteúdo meramente funcional.

e) Natureza normogenética: os princípios são fundamentos de regras, isto é, são normas que estão na base ou constituem a ratio de regras jurídicas, desempenhando, por isso, uma função normogenética fundante (CANOTILHO, 1994, p. 1086-1087).

Entre os diversos autores que se dedicaram à distinção entre regras e princípios, merece destaque as teorias de Ronald Dworkin (1931) e Robert Alexy (1945).

O filósofo norte-americano Ronald Dworkin, após analisar diversos julgados dos tribunais norte-americanos, concluiu que as regras são espécies normativas aplicadas seguindo um modelo do “tudo ou nada”. Assim, ou uma regra tem sua hipótese considerada válida pelo sistema e deve ser aplicada sempre que a situação fática nela descrita ocorrer no mundo fenomênico, ou ela é inválida e sua consequência não se pode materializar. Caso haja contradição entre duas regras, uma delas deve ser considerada inválida e a outra prevalecer para realizar a subsunção normativa. Para evitar que uma regra seja considerada inválida é necessário listar todas as exceções à sua aplicação.

A diferença entre princípios jurídicos e regras jurídicas é de natureza lógica. Os dois conjuntos de padrões apontam para decisões particulares acerca da obrigação jurídica em circunstâncias específicas, mas distinguem-se quanto à natureza da orientação que oferecem. As regras são aplicáveis à maneira do tudo-ou-nada. Dados os fatos que uma regra estipula, então ou a regra é válida, e neste caso a resposta que ela fornece deve ser aceita, ou não é

válida, e neste caso em nada contribui para a decisão (DWORKIN, 2002, p.39).

Os princípios, tendo em vista sua generalidade e abstração não apresentam uma hipótese e consequência específicas, limitando-se a estabelecer uma razão que indica um norte para a tomada de uma decisão. Os fundamentos para essa decisão podem ser identificados em um único princípio ou pela sua conjugação com outros. Se essa relação resultar em um conflito entre princípios, deve-se aferir a dimensão de peso de cada um. Nesse caso, o princípio de maior peso irá sobrepor-se ao de menor peso, sem que isso implique na invalidade deste, que apenas terá sua aplicabilidade afastada para aquele caso concreto.

Para o mestre de Harvard, a principal diferença entre regras e princípios é o peso. “Os princípios possuem uma dimensão que as regras não têm – a dimensão do peso ou importância” (DWORKIN, 2002, p. 42). Na aplicação das regras, aspectos como a importância ou relevo não são considerados. O reconhecimento da validade ou invalidade de uma regra ocorre independentemente de qualquer valoração, apenas com base na subsunção. Já em relação aos princípios, é a dimensão de peso que determina sua aplicação. E nada impede que um princípio sobreposto por outro em uma determinada situação seja aplicado posteriormente em outra circunstância fática de maneira decisiva.

A diferenciação entre regras e princípios doutrinada por Robert Alexy aproxima-se muito daquela feita por Dworkin. Todavia, o professor alemão aprofunda um pouco mais ao buscar nessa distinção uma saída para o labirinto dogmático dos direitos fundamentais.

Para Alexy, regras e princípios se distinguem gradual qualitativamente. Princípios possuem um elevado grau de generalidade, enquanto as regras, um grau relativamente baixo. Os princípios determinam que algo deva ser realizado na medida do possível, considerando as possibilidades existentes em uma determinada situação. Nesse aspecto, os princípios são vistos como “mandamentos de otimização”, uma vez que podem ser atendidos em níveis variados e, além disso, para serem satisfeitos, dependem de condições fáticas e jurídicas. “Princípios são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes” (ALEXY, 2008, p. 588). O caráter qualitativo é a principal diferença entre as teorias de Alexy e Dworkin.

As regras não admitem essa gradação: devem ser cumpridas ou não. Se o contexto fático e jurídico permite a idealização de uma regra, seu consequente deve materializar-se na exata medida de sua hipótese. As regras são espécies normativas que são sempre satisfeitas ou

não satisfeitas. Assim, se uma regra é válida, há de ser observado aquilo que nela é proposto, nem aquém, nem além, desde que seja jurídico e faticamente possível.

O marco distintivo entre regras e princípios é que os princípios são espécies normativas que ordenam a realização de algo na medida do possível, no limite dos permissivos jurídicos e fáticos existentes. São, portanto, deveres de otimização caracterizados pela possibilidade de serem satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende somente das condições fáticas, mas também das condições jurídicas. As possibilidades fáticas de efetivação dos princípios se condicionam à adequação e necessidade, pois o meio eleito tem que ser adequado e necessário. Já as possibilidades jurídicas se condicionam à proporcionalidade, pois a realização de um princípio não pode prejudicar ou proibir a de outro.

As regras representam modalidades normativas que devem sempre ser satisfeitas ou não. Se determinada regra é válida então deve ser observado exatamente aquilo que ela dispõe. O traço distintivo é qualitativo, e não de grau, pois toda norma é uma regra ou um princípio.

Na Hermenêutica proposta por Alexy, o sistema normativo se estrutura nas regras e princípios e se estabelece por uma ordem firmada na precedência, na prioridade *prima facie*, e no sopesamento. A diferenciação entre regras e princípios se torna mais cristalina quando ambos se contrapõem com seus respectivos pares normativos. Em tais casos, a aplicação de duas normas isoladamente pode induzir a resultados inconciliáveis entre si. Trata-se do conflito entre regras e das colisões entre princípios.

Considerado como um sistema, o Direito não comporta tais antinomias, pois a contradição entre duas normas indica uma falha desse conjunto hipoteticamente harmônico. Todavia, as próprias fontes do Direito atualmente reconhecem e propõem para solução dos conflitos aparentes entre normas a utilização dos critérios cronológico, hierárquico e de especialidade. Assim, norma posterior subsiste à anterior; norma superior sobrepõe a inferior; e norma especial prefere à geral.

Essa técnica resolve apenas os conflitos aparentes entre normas. No caso de uma contradição real, ou seja, entre normas de mesmo grau, publicadas simultaneamente e com mesmo campo de validade, somente o intérprete pode identificar a distorção lógica do ordenamento e apresentar a solução cabível.

Isso significa, em outras palavras, que, no caso de um conflito no qual não se possa aplicar nenhum dos três critérios, a solução do conflito é confiada à liberdade do intérprete; poderíamos quase falar de um autêntico poder discricionário do intérprete, ao qual cabe resolver o conflito segundo a oportunidade, valendo-se de todas as técnicas hermenêuticas usadas pelos juristas por uma longa e consolidada tradição e não se limitando a aplicar uma só regra. Digamos então de uma maneira mais geral que, no caso de conflito entre duas normas, para o qual não valha nem o critério cronológico, nem o hierárquico, nem o da especialidade, o intérprete, seja ele o juiz ou o jurista, tem à sua frente três possibilidades:

- 1) eliminar uma;
- 2) eliminar as duas;
- 3) conservar as duas (BOBBIO, 1999, p. 100).

Nesses casos, quando duas regras entram em choque, para solucionar o impasse se deve inserir uma cláusula de exceção apta a remover o conflito.

Um exemplo para um conflito entre regras que pode ser resolvido por meio da introdução de uma cláusula de exceção é aquele entre a proibição de sair da sala de aula antes que o sinal toque e o dever de deixar a sala se soar o alarme de incêndio. Se o sinal ainda não tiver sido tocado, mas o alarme de incêndio teve soado, essas regras conduzem a juízos concretos de dever-ser contraditórios entre si. Esse conflito deve ser solucionado por meio da inclusão, na primeira regra, de uma cláusula de exceção para o caso do alarme de incêndio (ALEXY, 2008, p. 92).

Ou seja, instaurado o conflito, ele deve ser resolvido pela inclusão na regra primeva de uma cláusula de exceção, como por exemplo, o ressoar do alerta de incêndio. Ocorre que, caso não seja possível a adoção de uma cláusula de exceção, uma das regras contraditórias deverá ser considerada inválida. Isso porque, ou uma norma é válida, ou não é. Não se admite a validade de dois juízos concretos de dever serem concomitantes e conflitantes entre si.

A maneira pela qual se aplicam as regras é a subsunção. Quando ocorre a conduta prevista nas regras, deve ser observado exatamente o que a essa prescreve, nem mais, nem menos. A conduta deve ser subsumida ao suposto de fato da regra correspondente. Do contrário, caso as condições previstas nesse suposto de fato não for manifesto, a regra não deve ser aplicada.

Caso a incompatibilidade se dê entre princípios, um dos dois terá que ceder. “Os princípios não valem sem exceção e podem entrar em oposição ou em contradição entre si” (CANARIS, 2008, p. 88). Todavia, ao contrário do que ocorre com as regras, tal abstenção não significa a invalidade do princípio cedente, mas sua primazia em relação a outro, em uma determinada situação. Enquanto os conflitos entre regras se situam no plano da validade e são resolvidos pela subsunção normativa, as colisões entre princípios residem na dimensão do

valor e depende da ponderação, entendida como o sopesamento de bens jurídicos para verificar qual deles possui maior peso em um caso concreto.

Pela ponderação, o intérprete apura no sistema os princípios aptos a dirimir um conflito e verifica eventuais colisões entre eles. Em seguida identifica a conexão entre o caso concreto em apreço e os princípios aparentemente colidentes. Por fim, pautado na razoabilidade e proporcionalidade aplica o princípio na intensidade permitida pelas situações fáticas e jurídicas. O princípio de maior peso naquele caso específico prevalecerá.

Os princípios, pela estrutura do ordenamento e por sua natureza polimórfica não provocam conflitos reais ou colisões juridicamente desastrosas, mas apenas crises hermenêuticas momentâneas superadas pelo operador com a própria aplicação do Direito. É uma decorrência lógica de um sistema dialético. Ao contrário das regras que possuem em sua estrutura um antecedente e um consequente normativo, os princípios são *standards* normativos cujo consequente se mantém indefinido até se materializar em um caso concreto em que obrarão como autênticos mandamentos de otimização.

A própria ideia de “conflito” deve ser repensada. Ora, se o conteúdo normativo de um princípio “depende” da complementação (positiva) e limitação (negativa) decorrente da relação dialética que mantém com outros princípios, como conceber a ideia de “colisão”? Tratar-se-ia de um conflito aparente e não-uniforme, já que a ideia de conflito pressupõe a identidade de hipóteses e campos materiais de aplicação entre as normas que eventualmente se contrapõem, o que no caso dos princípios é previamente inconcebível: os princípios são definidos justamente em função de não possuírem uma hipótese e uma consequência abstratamente determinadas. O problema que surge na aplicação reside muito mais em saber qual dos princípios será aplicado e qual a relação que mantém entre si (ÁVILA, 1999, p. 162).

A eficácia normativa de um princípio fica condicionada à sua concretização em uma situação fática. Enquanto essa não ocorre, o imperativo categorizador do princípio se mantém no campo da generalidade e abstração, sem qualquer antecedente ou consequente normativo específico.

Os princípios jurídicos não têm o caráter de regras concebidas de forma muito geral, às quais se pudessem subsumir situações de fato, igualmente de índole muito geral. Carecem antes, sem exceção, de ser concretizados.

[...]

É decisivo por outro lado, que o pensamento não procede aqui linearmente, só num sentido, mas é sempre de sentido duplo: o princípio esclarece-se pelas suas concretizações e estas pela sua união perfeita com o princípio (LARENZ, 1989, p. 577- 579).

Quando um princípio sucumbe à probabilidade de aperfeiçoamento de outro, não há que se cogitar acerca da declaração de invalidade de um deles ou da adoção de uma cláusula

de exceção. Em tais casos, deve se estabelecer uma precedência entre os princípios, considerando para tanto as nuances do caso concreto. Logo, torna-se possível estimar qual dos princípios colidentes deve prevalecer naquela circunstância. Assaz, pode ser que em outra situação diferenciada esse mesmo princípio não prevaleça. Trata-se de uma precedência condicionada àquela circunstância.

Se dois princípios colidem, um dos dois tem que ceder ao outro. Contudo não há que se falar em invalidade do princípio desprezado, quiçá que no princípio rejeitado deva que ser introduzida uma cláusula de exceção. A determinação de qual princípio terá que ceder decorre das circunstâncias jurídicas e fáticas. Ou seja, no caso concreto os princípios possuem diferentes pesos, sendo que prevalece o de maior peso quando em xeque direitos diversos. A exigência de sopesamento decorre da relativização diante das possibilidades jurídicas, enquanto as máximas de necessidade e de adequação decorem dos princípios como mandamentos de otimização em face das possibilidades fáticas.

Para aclarar a colisão de princípios, Alexy utiliza o caso Lebach. Segundo o autor, quatro soldados que faziam a sentinela de um depósito do Exército Alemão haviam sido assassinados e suas armas roubadas, nas proximidades da cidade de Lebach. Após cumprir grande parte da pena, um dos condenados estava na iminência de sair da prisão, quando a emissora de TV alemã ZDF divulgou um documentário chamado “o assassinato dos soldados de Lebach”. O condenado intentou proibir judicialmente a apresentação do documentário sob o argumento de que seu direito à personalidade seria ofendido e sua ressocialização comprometida. Diante de tais circunstâncias fáticas e jurídicas, o Tribunal Constitucional Federal Alemão decidiu proibir a veiculação do programa, por entender que a proteção da personalidade tem precedência sobre a liberdade de informar (ROBERT ALEXY, 2008, p. 99-100).

Quando dois princípios são aplicáveis a uma mesma situação fática, o intérprete deve ponderar entre os *standards* colidentes por aquele que para aquela circunstância seja mais apto a otimizar a justiça. Essa valoração é que define qual princípio deve prevalecer.

É que diferentemente das regras de Direito, os princípios jurídicos não se apresentam como imperativos categóricos, mandatos definitivos nem ordenações de vigência diretamente emanados do legislador, antes apenas enunciam motivos para que o seu aplicador se decida neste ou naquele sentido (MENDES, 2010, p. 99).

Em uma autocrítica, Alexy apresenta três objeções a sua conceituação de princípio: 1) a possibilidade de se declarar a invalidade de um princípio para solucionar uma colisão; 2) a

impossibilidade de sopesamento de princípios absolutos; 3) a amplitude conceitual dos princípios, que abrange todo e qualquer interesse que possa ser calibrado pela ponderação (ALEXY, 2008, p. 109-116).

O autor reconhece que concorda que pode haver a colisão entre princípios, e que o surgimento de um princípio em um ordenamento pode resultar na declaração de sua invalidade em caso de confronto com outro preexistente. Contudo, a possibilidade de existirem princípios válidos ou inválidos não desabona a teoria da colisão, mas sim a justifica.

No que tange aos princípios absolutos, o *jus filósofo* alemão esclarece que eles não podem ser substituídos, motivo pelo qual não se lhes aplica a teoria da colisão. É o caso do trágico ocorrido do dia 25/09/2009 no Município de Rio de Janeiro, quando um bandido que mantinha uma refém rendida em seus braços após puxar o pino de uma granada foi baleado na cabeça por um atirador de elite da polícia militar local, vindo a falecer e a vítima safar-se.¹ Muito embora para ambos os envolvidos seja assegurado o mesmo Direito à vida — garantido por vários princípios — a valoração do caso concreto sobrepõe a vida da refém à vida do bandido por se tratar de um princípio de precedência incondicionada.

Já em relação ao conceito de princípio, em razão de sua amplitude — ao contrário do defendido por Dworkin — pode referir-se tanto a direitos individuais quanto a interesses coletivos. Nessa segunda hipótese, os princípios determinam a criação ou manutenção de situações que os satisfaçam, de acordo com condições jurídicas e fáticas que transcendem a validade ou a satisfação dos direitos individuais.

Superadas tais objeções, a teoria da colisão dos princípios, por depender de uma ponderação vinculada a valores, está sujeita ao arbítrio de quem a realiza. Consequentemente, o resultado do sopesamento exprime um enunciado de preferência condicionado, capaz de gerar insegurança jurídica. Para evitar tal imbróglio, as ponderações devem vincular-se à teoria da argumentação jurídica, bem como às demais disposições vigentes no ordenamento jurídico.

Preceitos principiológicos representam normas jurídicas impositivas de uma otimização que comportam vários graus de concretização, de acordo com as condições fáticas e jurídicas. No caso de incompatibilidade, os princípios permitem o balanceamento de valores que possibilitam sua coexistência, sem que isso implique a invalidade do princípio afastado.

¹ Disponível em: <http://jornalnacional.globo.com/Telejornais/JN/0,,MUL1319149-10406,00-ASSALTANTE+FAZ+REFEM+E+ACABA+MORTO.html>. Acesso em 19/03/2011.

Essa harmonização é possível porque os princípios possuem tão somente exigências que, em primeira linha, devem ser observadas. Não se trata de um comando definitivo como o das regras, mas *prima facie*, que se sujeita a adequações motivadas por comandos externos (fáticos e jurídicos).

Já as regras são adstritas aos comandos por elas emanados. Regamentos se caracterizam por apresentar uma exigência impositiva, permissiva ou proibitiva que deve ou não ser cumprida. No caso de coexistência de duas regras antinômicas, não há que se falar em ponderação de valores, mas, sim, em exclusão, uma vez que elas se situam no campo da validade. Ocorre que, se a determinação contida em uma regra não for passível de realização nas possibilidades fáticas e jurídicas existentes, é admissível o estabelecimento de uma cláusula de exceção. Em tal hipótese, ocorre uma relativização dessa característica categórica das regras. Todavia, tal possibilidade não se confunde com o caráter *prima facie* dos princípios, uma vez que não se aplica às regras o critério da precedência anteriormente mencionado, próprio dos princípios.

Regras são, normalmente, relatos objetivos, descritivos de determinadas condutas e aplicáveis a um conjunto delimitado de situações. Ocorrendo a hipótese prevista no seu relato, a regra deve incidir, pelo mecanismo tradicional da subsunção: enquadram-se os fatos na previsão abstrata e produz-se uma conclusão. A aplicação de uma regra se opera na modalidade do tudo ou nada: ou ela regula a matéria em sua inteireza ou é descumprida. Na hipótese do conflito entre duas regras, só uma será válida e irá prevalecer.

Princípios, por sua vez, contêm relatos com maior grau de abstração, não especificam a conduta a ser seguida e se aplicam a um conjunto amplo, por vezes indeterminado, de situações. Em uma ordem democrática, os princípios frequentemente entram em tensão dialética, apontando direções diversas. Por essa razão, sua aplicação deverá se dar mediante ponderação: à vista do caso concreto, o intérprete irá aferir o peso que cada princípio deverá desempenhar na hipótese, mediante concessões recíprocas, e preservando o máximo de cada um, na medida do possível. Sua aplicação, portanto, não será no esquema tudo ou nada, mas graduada à vista das circunstâncias representadas por outras normas ou por situações de fato (BARROSO, 2003, p. 338-339).

A diferenciação entre regras e princípios também foi objeto de análise pelo professor paulista Humberto Bergmann Ávila, que pautado na doutrina clássica, listou os seguintes critérios de distinção:

Em primeiro lugar há o critério do caráter hipotético-condicional, que se fundamenta no fato de as regras possuírem uma hipótese e uma consequência que predeterminam a decisão, sendo aplicadas ao modo se, então, enquanto os princípios apenas indicam um fundamento a ser utilizado pelo aplicador para futuramente encontrar a regra para o caso concreto. [...]

Em segundo lugar, há o critério do modo final de aplicação, que se sustenta no fato de as regras serem aplicadas de modo absoluto tudo ou nada, ao passo que os princípios são aplicados de modo gradual mais ou menos.

Em terceiro lugar, o critério do relacionamento normativo, que se fundamenta na ideia de a antinomia entre as regras consubstanciar verdadeiro conflito, solucionável com a declaração de invalidade de uma das regras ou com a criação de uma exceção, ao passo que o relacionamento entre princípios consiste em um imbricamento, solucionável mediante ponderação que atribua uma dimensão de peso a cada um deles.

Em quarto lugar, há o critério do fundamento axiológico, que considera os princípios, ao contrário das regras como fundamentos axiológicos para a decisão a ser tomada (ÁVILA, 2005, p. 30-31).

O embate teórico preconizado por Dworkin e Alexy é de notória contribuição para a atual compreensão do sistema constitucional. Todavia são pertinentes algumas considerações. Muito embora o “tudo ou nada” evidencie uma importante característica das regras, qual seja a predefinição de seu consequente, esse critério pode comprometer sua aplicação caso não haja uma interpretação prévia que demonstre a viabilidade de sua concretização. Ou seja, a aplicação das regras não é absolutamente desprovida de interpretação. Em relação aos princípios, a interpretação não pode restringi-lo ao ponto de equipará-lo a uma regra.

Os sopesamentos ou as ponderações não são atributos inerentes aos princípios, mas às razões e aos fins aos quais eles se referem. Ou seja, os princípios não carregam em si uma dimensão de peso previamente determinada; essa resulta do juízo de valor empreendido pelo aplicador da norma.

Regras e princípios possuem um caráter deontológico: as regras devem ser aplicadas como o “tudo ou nada”, e os princípios como “mandamentos de otimização”. Isso não significa que em relação aos princípios esse “dever-ser” seja relativizado ou sempre aplicado em sua medida máxima. Quando de uma colisão, entre os níveis de aplicação de um princípio cabe ao aplicador da norma sempre buscar a medida necessária para garantir a realização do seu conteúdo: nem aquém, para não comprometer essa realização; nem além, para não atingir outro princípio.

Diante do exposto, pode-se definir os princípios como normas imediatamente finalísticas, para cuja concretização estabelecem com menor determinação qual comportamento devido, e por isso dependem mais intensamente da sua relação com outras normas e de atos institucionalmente legitimados de interpretação para a determinação da conduta devida.

As regras podem ser definidas como normas mediamente finalísticas, para cuja concretização estabelecem com maior determinação qual o comportamento devido, e por isso dependem menos intensamente da sua relação com outras normas e de atos institucionalmente legitimados de interpretação para a determinação da conduta devida (ÁVILA, 2005, p. 30-31.).

Caso nesse sistema normativo aberto haja impasse entre essas duas estruturas, considerando que as regras possuem um menor grau de generalidade e um maior grau de certeza do que os princípios, elas têm prioridade para normatizar uma determinada situação real.

Apesar da relevância dogmática das distinções aqui traçadas, regras e princípios fazem parte de um mesmo sistema jurídico, sem qualquer hierarquia, no qual mantêm uma relação de mutualismo: as regras, por um processo dialético complementam e limitam os princípios; estes, por sua vez, concedem às regras o necessário substrato de legitimidade. Em outro plano, a objetividade das regras contribui para a segurança jurídica; ao passo que a flexibilidade dos princípios viabiliza a realização da justiça em um caso concreto. Ademais, ambas as espécies normativas integram o sistema referencial do intérprete, motivo pelo qual, no caso de entrechoques decorrentes dessa dialética, uma concordância prática deverá ser encontrada em atenção à unidade hierárquico-normativa da Constituição.

3.2 Uma questão de ponderação: igualdade tributária X direitos econômicos fundamentais

O tema “direitos fundamentais” comporta debates para diversas outras pesquisas. A problemática desenvolvida no presente trabalho enseja apenas uma breve apreciação acerca de tais direitos. Sobre os direitos fundamentais existem teorias de natureza filosófica, política e social, respectivamente centradas na transição entre jus naturalismo e jus positivismo, na relativização da soberania e na legitimação da ponderação de valores.

A história dos direitos fundamentais se relaciona com a evolução de direitos humanos universais como liberdade e igualdade. No constitucionalismo moderno (pós-positivismo), os direitos fundamentais representam verdadeiros limites jurídicos à atuação do poder estatal e compõem o elemento nuclear dos preceitos constitucionais positivados.

Podem ser entendidos como cláusulas abertas, intangíveis, de aplicabilidade imediata e que ocupam lugar de destaque no sistema normativo.

A fundamentalidade formal encontra-se ligada ao Direito constitucional positivo e resulta dos seguintes aspectos, devidamente adaptados ao nosso Direito constitucional pátrio: a) como parte integrante da Constituição escrita, os direitos fundamentais situam-se no ápice de todo o ordenamento jurídico; b) na qualidade de normas constitucionais, encontram-se

submetidos aos limites formais (procedimento gravado) e materiais (cláusulas pétreas) da reforma constitucional (Art. 60 da CF); c) por derradeiro, cuida-se de normas diretamente aplicáveis e que vinculam de forma imediata às entidades públicas e privadas (Art. 5º, §1º, CF) (SARLET, 1998, p. 78).

A Constituição de 1988 dispõe especificamente acerca dos direitos fundamentais em seu Título II. Todavia a lista de tais direitos não se restringe a essa parte do Texto, espargindo-se por toda a Carta.

O que se conclui do exposto é que o conceito materialmente aberto de direitos fundamentais consagrado pelo Art. 5º, §2º, da nossa Constituição é de uma amplitude ímpar, encerrando expressamente, ao mesmo tempo, a possibilidade de identificação e construção jurisprudencial de direitos materialmente fundamentais não escritos (no sentido de não expressamente positivados), bem como de direitos fundamentais constantes em outras partes do texto constitucional e nos tratados internacionais (SARLET, 1998, p. 89.).

Em favor da catalogação disseminada dos direitos fundamentais, tem-se que, o Art. 6º ao arrolar os direitos sociais básicos termina por concatená-los à expressão “na forma desta Constituição”. Essa locução dá abertura para considerar incluídos entre os direitos sociais outros dispositivos dispersos na Carta Magna, arraigados, por exemplo, no Título VII que trata da Ordem Econômica. Já a isonomia fiscal, por se tratar de corolário do princípio universal da igualdade se firma como direito fundamental do contribuinte.

Arrimam-se, portanto, dois princípios Constitucionais relacionados a direitos fundamentais: a igualdade tributária, que prega o tratamento isomorfo; e o favorecimento às microempresas e empresas de pequeno porte, que as outorga privilégios fiscais. Como o ideal de ambos os princípios é paradoxo, instaura-se a colisão. Todavia não se trata de uma colisão entre direitos fundamentais diversos e com cargas valorativas antagônicas, mas de uma colisão entre direitos idênticos. Nesse caso, a colisão se dá tão somente entre o aspecto jurídico e o aspecto fático de um mesmo direito fundamental: a igualdade.

A igualdade, como princípio, possui um caráter *prima facie*, ou seja, se perfaz sem definitividade, pois depende das condições fáticas e jurídicas do caso concreto em que se pretende aplicá-la. Com isso, a assertiva “o igual deve ser tratado igualmente; o desigual, desigualmente”, pode ser assim traduzida:

Se não houver uma razão suficiente para a permissibilidade de um tratamento desigual, então, o tratamento igual é obrigatório.

[...]

Se houver uma razão suficiente para o dever de um tratamento desigual, então, o tratamento desigual é obrigatório (ALEXY, 2008, p. 408, 410).

O antecedente e o consequente dessas proposições revelam que, em certos casos, para se alcançar a igualdade deve-se impor a desigualdade. Dependendo do caso concreto, ora o tratamento igual será obrigatório, ora o tratamento desigual será obrigatório.

A igualdade jurídica expressa um direito *prima facie* à não realização de um tratamento desigual, ou seja um dever de tratar a todos igualmente na elaboração das normas (igualdade material) e na sua aplicação (igualdade formal). A igualdade fática é um direito *prima facie* a uma ação interventiva do Estado, alcançável pelo tratamento desigual para garantir igualdade real a pessoas ou grupos em situação de desigualdade.

Assim, a proibição de tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação equivalente (Art. 150, II, CF), exprime a igualdade jurídica, enquanto a dispensa de tratamento favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte (Art. 170, IX, CF), a igualdade fática.

A assimetria entre a norma de tratamento igual e a norma de tratamento desigual tem como consequência a possibilidade de compreender o enunciado geral de igualdade como um princípio da igualdade que *prima facie* exige um tratamento igual e que permite um tratamento desigual apenas se isso for justificado por princípios contrapostos (ALEXY, 2008, p. 411).

Esse choque poderia ser evitado pela renúncia total ou ao princípio da igualdade jurídica ou ao princípio da igualdade fática. Ocorre que a igualdade jurídica é uma das vigas mestras do sistema constitucional, que melhor traduz a ideia de justiça, portanto, irrenunciável. Por outro lado, a igualdade fática, representada pela intervenção do Estado na condição de agente normativo ou regulador em incentivar as microempresas e empresas de pequeno porte, também não é passível de renúncia por se tratar de um dos pilares da ordem econômica que sustenta atualmente a maior classe empresária brasileira.

Diante da impossibilidade de renúncia ao princípio da igualdade jurídica ou fática, o paradoxo se mantém. Assim, a colisão entre o aspecto jurídico do Direito fundamental previsto no Art. 150, II, da CF, e um de seus aspectos fáticos, previsto no Art. 170, IX da CF, deve ser enfrentada pela ponderação.

Se dois princípios colidem – o que ocorre, por exemplo, quando algo é proibido de acordo com um princípio e, de acordo com o outro, permitido –, um dos princípios terá que ceder. Isso não significa, contudo, nem que o princípio cedente deva ser declarado inválido, nem que nele deverá ser introduzida uma cláusula de exceção. Na verdade, o que ocorre é que um dos princípios tem precedência em face do outro sob determinadas condições. Sob outras condições a questão da precedência pode ser resolvida de forma oposta. Isso é o que se quer dizer quando se afirma que, nos casos concretos,

os princípios têm pesos diferentes e que os princípios com maior peso têm precedência. Conflitos entre regras ocorrem na dimensão da validade, enquanto as colisões entre princípios – visto que só princípios válidos podem colidir – ocorrem, para além dessa dimensão, na dimensão do peso (ALEXY, 2008, p. 93-94).

A ponderação é uma técnica decisória aplicável aos “casos difíceis”, entendidos como aqueles em que a simples subsunção normativa não se demonstra suficiente, por envolver mais de uma premissa válida, de mesma hierarquia e que indicam soluções diversas. O processo de ponderação é formado por três fases: a identificação das normas em conflito; análise do caso concreto e suas particularidades; a definição do peso a ser atribuído às normas colidentes naquele mesmo caso (BARCELLOS, 2003, p.55).

O contrassenso entre a igualdade jurídica (proibição de tratamento desigual) e a igualdade fática (favorecimento fiscal) instaurado no orbe das relações jurídicas tributárias em que são partes as microempresas e empresas de pequeno porte, quando de seu balanceamento em um determinado caso concreto, deve considerar entre outras razões e contrarrazões os valores socioeconômicos dessa classe empresária.

De acordo com o último estudo realizado pelo Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), no ano de 2009 as microempresas e empresas de pequeno porte já somavam 5.786.696 (cinco milhões, setecentos e oitenta e seis mil, seiscentos e noventa e seis), o que corresponde a 99,12% das empresas do Brasil. Elas empregavam 52,3% dos 24.923.699 (vinte e quatro milhões, novecentos e vinte e três mil, seiscentos e noventa e nove) trabalhadores com carteira assinada do país, com rendimento médio mensal de R\$621,00 (seiscentos e vinte e um reais), valor superior ao salário mínimo vigente na atualidade.

Os dados estatísticos evidenciam a importância das microempresas e empresas de pequeno porte na ordem econômica brasileira. O potencial dessa categoria empresarial extrapola a seara econômica, manifestando sua força também no âmbito social, com a criação de empregos, (re)inserção dos excluídos pelo mercado, participação em projetos, promoção do desenvolvimento equitativo de microrregiões, viabilização da auto sustentabilidade, banimento da informalidade, além de atender a outros interesses da coletividade como a solidariedade (Art. 3º, I, CF), a justiça social (Art. 170, CF), a redução das desigualdades sociais (Art. 170, VII, CF), o valor social do trabalho (Art. 1º, IV, CF) e a dignidade da pessoa humana (Art. 1º, III, CF).

Nos dias atuais é muito frequente reconhecer-se a importância desempenhada pelas pequenas e microempresas. São essas as responsáveis

pelo maior número de empregos. De outra parte são um instrumento útil para a democratização do capital, assim como para a criação de estímulos a que um maior número de pessoas se lance à atividade empresarial.

O próprio desenvolvimento tecnológico mais recente permite que se desenvolva, por meio de empresas de pequeno porte, o que antes era próprio de grandes indústrias com inumerável contingente de trabalhadores. A descentralização dessa atividade massificada por unidades de pequeno porte é sem dúvida benéfica, quer do ponto de vista social, econômico, quer até mesmo o ecológico. É compreensível que se tenha querido dar um tratamento favorecido a essas empresas, sobretudo quando se leva em conta que não é justo impor-se-lhes a mesma quantidade de ônus burocrático que é descarregado em cima das macroempresas, que evidentemente dispõem de recursos em muito maior quantidade para poder enfrentar essa carga burocrática. O mesmo pode-se dizer relativamente aos tributos (BASTOS, 1990, p. 36-37).

Tais razões motivam o favorecimento das microempresas e empresas de pequeno porte previsto no Art. 170, IX da CF/88. Considerando que “[...] uma discriminação com o objetivo de fomentar a criação de uma igualdade fática, somente é obrigatória se houver razões suficientes para tanto” (ALEXY, 2008, p. 426), esse requisito encontra-se satisfeito.

Assim, as condições fixadas nesse caso concreto para o sopesamento entre os princípios da igualdade jurídica – *in casu* a isonomia tributária –, e igualdade fática – consubstanciada no favorecimento das microempresas e empresas de pequeno porte –, pendem para a precedência deste em face daquele e permite formular uma Lei de colisão: “As condições sob as quais um princípio tem precedência em face de outro constituem o suporte fático de uma regra que expressa a consequência jurídica do princípio que tem precedência” (ALEXY, 2008, p. 99). Nada impede que, em condições diversas, essa questão da prioridade dos princípios se resolva de forma contrária.

Na condição de princípio precedente, o Art. 170, IX, da CF possui um conteúdo normativo que atende ao binômio generalidade/abstração, e a missão de dar sentido e direção às regras, servindo ainda como um porto hermenêutico no mar dos valores constitucionais. Por sua vez, o Art. 179 da CF é uma regra que traduz o consequente jurídico daquele princípio precedente e abrevia sua aplicação às áreas administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias. Todavia o consequente jurídico do princípio precedente (Art. 170, IX CF), pode ganhar direção e sentido diversos no corpo de outras regras infraconstitucionais para atingir ulteriores divisões do Direito como a comercial, trabalhista, consumo e civil.

3.3 Supremo Tribunal Federal: análise jurídica da concessão e exclusão do tratamento fiscal favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte

A regulamentação do princípio do tratamento favorecido destinado às microempresas e empresas de pequeno porte (Art. 170, IX, CF) pela Lei Complementar nº 123/06 é válida, pois, além de traduzir os valores constitucionais da ordem econômica, guarda uma perfeita correlação lógica entre o fator de *discrímen* adotado (receita bruta) e a desequiparação procedida (pequenas e grandes empresas) para fins de enquadramento nesse regime privilegiado.

A Constituição, em seus artigos 170, IX, 179 e 146, III, “d”, impõe um contrapeso favorável às microempresas e empresas de pequeno porte que se presta a balancear a desigualdade econômica imposta pela realidade empresarial brasileira. Esse protecionismo referendado pela Constituição visa garantir a subsistência dessa categoria e torná-la competitiva no mercado.

Qualificado como um Direito econômico fundamental, o tratamento favorecido é um Direito subjetivo de todas as empresas enquadradas como “micro” ou “pequenas” - entenda-se - hipossuficientes. Tomando como elemento de discriminação a receita bruta anual, a Lei Complementar nº 123/06 define como microempresa aquela que aufera até R\$240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), e empresa de pequeno porte aquela cuja receita se situe entre este valor e R\$2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Parafraseando Alfredo Augusto Becker, a receita bruta representa um fato *signo* presuntivo do talhe econômico da empresa. Há uma correspondência racional entre o montante da receita bruta anual e o porte da sociedade empresária, uma vez que o produto da venda de bens e serviços é diretamente proporcional ao seu tamanho.

Ademais, o Art. 47 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias referenda este fator de *discrímen* como *facultas agendi* para o gozo do regime fiscal privilegiado.

Como o critério eleito pelo legislador implica em uma hipossuficiência econômica, algumas empresas, ainda que se enquadrem na faixa de renda eleita, são excluídas do benefício caso sua natureza societária ou o próprio objeto social por elas desenvolvido quebrem essa presunção relativa de hipossuficiência. É o que ocorre, por exemplo, com as que exercem atividades econômicas próprias das grandes incorporações, como as sociedades constituídas por ações; instituições financeiras; empresas que se dediquem à compra, venda, loteamento, incorporação ou construção de imóveis; fábricas de automóveis; entidades da

Administração Pública; prestadoras de serviços de comunicação; grandes transportadoras (interestaduais e intermunicipais); as que atuam no ramo de fornecimento de energia elétrica; importação de combustíveis; entre outras.

A estrutura societária e a grande movimentação de capital dessas empresas impedem que elas sejam tratadas igualmente àquelas pertencentes a grupos menores, que desenvolvem outras atividades consideradas economicamente vulneráveis. Há um suporte empírico para essa distinção. Os artigos 170, IX, 179 e 146, III, “d”, todos da CF, não podem ser interpretados isoladamente, mas de maneira sistêmica, considerando os demais princípios, especialmente o da igualdade. A outorga de um favorecimento fiscal a uma empresa que manifesta autossuficiência econômica em relação às demais empresas hipossuficientes a ela equiparadas caracteriza um privilégio odioso.

Por conseguinte, o legislador mantém uma coerência racional e louvável entre os critérios adotados para a inclusão no sistema favorecido de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, e a sua real condição de hipossuficiência. Já quanto à exclusão de determinadas sociedades desses privilégios fiscais, o mesmo não se pode afirmar em relação ao Poder Judiciário.

O Art. 17, § 2º, da Lei Complementar nº. 123/2006 autoriza a opção pelo SIMPLES Nacional à microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de proibição.

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

[...]

§2º Também poderá optar pelo Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa neste artigo, desde que não incorra em nenhuma das hipóteses de vedação previstas nesta Lei Complementar (BRASIL, 2006).

Ou seja, a Lei excepciona a vedação e fixa como regra a inclusão no programa de privilégios fiscais por ela instituído. Todavia, alguns dos critérios adotados para eliminação de categorias de contribuintes do programa simplificado de pagamento de tributos são proibidos implicitamente pela Constituição. O domicílio do sócio; a existência de débitos com autarquias ou fazendas públicas; a ocupação profissional ou função exercida pelo contribuinte que não contrarie a hipossuficiência ficta, são critérios que embora utilizados não resguardam a devida pertinência com os valores constitucionais em apreço nessa situação específica.

Como reação a tais arbitrariedades, a Confederação Nacional das Profissões Liberais (CNPL), propôs junto ao Supremo Tribunal Federal a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643-1, relatada pelo então Ministro Maurício Corrêa, a qual teve por objeto o Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96, o revogado Estatuto das Microempresas:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

[...]

XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida (BRASIL, 1996).

A CNPL alegou violação aos princípios da igualdade tributária (Art. 150, II da CF) e capacidade contributiva (Art. 145, §1º, CF). Em seu voto o Ministro relator sustentou resumidamente que:

[...] não resta dúvida que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada não sofrem impacto do domínio de mercado pelas grandes empresas; não se encontram, de modo substancial, inseridas no contexto da economia informal; em razão do preparo científico, técnico e profissional dos seus sócios estão em condições de disputar o mercado de trabalho, sem a assistência do Estado; não constituiriam, em satisfatória escala, fonte de geração de empregos se lhes fosse permitido optar pelo “Sistema Simples”. Consequentemente, a exclusão do “Simples”, da abrangência dessas sociedades civis, não caracterizaria discriminação arbitrária, porque obedece critérios razoáveis adotados com o propósito de compatibilizá-los com o enunciado constitucional.

Não há falar-se, pois, em ofensa ao princípio da isonomia tributária, visto que a Lei tributária – e esse é o caráter da Lei nº 9.317/96 – pode discriminar por motivo extrafiscal entre ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável, como na hipótese vertente, derivada de uma finalidade objetiva e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria.

[...]

A respeito da violação do §1º do artigo 145 da Carta Federal já o afirmara o Min. Moreira Alves que em se tratando de aplicação extrafiscal de imposto, não está em jogo a capacidade contributiva que só é levada em conta com relação a impostos pessoais e com finalidade fiscal.

[...]

Não pode essa Corte alterar o sentido inequívoco da norma por via de declaração de inconstitucionalidade de parte de dispositivo de Lei. A Corte Constitucional só pode atuar como legislador negativo, não porém, como legislador positivo (BRASIL, STF, 2002).

Percebe-se que o Ministro relator, para justificar a exclusão dos profissionais liberais do SIMPLES Federal, propõe que, para o favorecimento fiscal é necessária uma relação entre

o exercício da profissão liberal e a ausência de dominação no mercado por grandes empresas; entre a inserção no contexto da economia informal e fonte de geração de empregos em escala satisfatória. Trata-se de presunção desprovida de fundamento.

O argumento de que os profissionais mencionados no inciso XIII do Art. 9º da Lei nº 9.317/96 não sofreriam concorrência de grandes empresas é equivocado. Basta verificar o poderio econômico das grandes empreiteiras e aquele de pequenas empresas compostas por engenheiros e arquitetos em início de carreira, para comprovar a diferença econômica que dá origem ao tratamento diferenciado. A mesma diferença ocorre: em relação a grandes clínicas e hospitais e a médicos e dentistas; em relação às consultorias internacionais e a profissionais da contabilidade, auditores e economistas (HARGER, 2001, p. 227).

A isonomia, como princípio tributário, não possui superioridade absoluta, perfazendo tão somente uma razão *prima facie* cuja aplicabilidade se condiciona a aspectos fáticos e jurídicos. Ocorre que a própria Constituição atribui à igualdade uma prevalência axiológica, arrolando-a, inclusive, como o primeiro dos direitos fundamentais em seu Título II, no *caput* do Art. 5º, por meio da expressão “todos são iguais”, que posteriormente é repetida pelas razões específicas já analisadas. Essa primazia constitucional da igualdade lhe dá uma presunção relativa e abstrata cujo efeito prático é sua imposição como regra. Somente se houver razões suficientes para sua sobreposição por outro princípio é que a igualdade não deve prevalecer. “O princípio da igualdade é um princípio de capital importância na ordem constitucional. Todos os outros princípios substanciais devem ser realizados de forma isonômica” (ÁVILA, 2005, p. 439).

No caso em análise, o Ministro aplicou essa presunção de igualdade inversamente, com a conclusão ficta de que certas empresas não mereceriam gozar do tratamento favorecido por simplesmente inexistir uma razão objetiva que o justificasse. Ocorre que a presunção deve vigorar em favor da igualdade. Não se deve manter a desigualdade sob o argumento de inexistir um motivo favorável à igualdade.

Assim para afastar o privilégio previsto no Art. 170, IX da CF, deve haver uma comprovação apta a anular a presunção relativa de igualdade. Muito embora o Ministro relator afirme que “não resta dúvida”, não há comprovação da inexistência de impacto no mercado das grandes empresas sobre as pequenas sociedades civis de prestação de serviços, da exclusão dessas empresas menores do universo da economia informal, ou da diminuta geração de empregos por elas. Ou seja, a certeza do eminente relator é juridicamente incerta.

A desigualdade somente pode decorrer de uma situação fática que a evidencie. Não é dado ao legislador ou ao aplicador da Lei (Poder Judiciário) impor discriminações entre

contribuintes que se encontram em situação equivalente. Ainda mais quando o critério de desequiparação não acha guarida na Constituição.

A criação pelo Estado de elementos de *discrimen*, desvinculados dos fundamentos constitucionais para atuar dentro do universo das microempresas e empresas de pequeno porte, promove um desequilíbrio econômico em sua atividade, posto colocá-las nas mesmas condições das grandes empresas, ocasionando dificuldades financeiras promotoras de circunstâncias anormais, impedindo-as de cumprirem sua função social.

O Direito Subjetivo a um tratamento fiscal diferenciado objetiva privilegiar a base republicano-democrática adotada pelo Brasil, isto é, a igualdade. A diferenciação legitimada pela Constituição serve como meio de positivação do princípio da capacidade contributiva, posto ser o faturamento o único ponto diferencial permitido. Qualquer outro critério adotado pelo Estado não seria é passível de legitimação.

Não pode o Estado negar o tratamento diferenciado às empresas de pequeno porte e microempresas, por se tratar de um Direito Subjetivo (ZANLUCHI, 2006, p. 117).

O Art. 150, II da CF proíbe qualquer distinção entre contribuintes em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida. Caso a ocupação profissional ou função fossem utilizadas como elemento de desigualação, a liberdade de exercício de atividade profissional e de atividade econômica fatalmente restariam comprometidas. Com isso, o Poder Legislativo, ao excluir do mecanismo diferenciado de pagamento de tributos determinadas categorias de profissionais liberais, faz uso de um fator de discriminação vedado expressamente pela Constituição. Já o Poder Judiciário ao adotar outros critérios de desenquadramento do SIMPLES Nacional, que não o faturamento, ignora o critério objetivo previsto na Lei Complementar nº 123/06 sem se desincumbir do ônus de justificar esse entendimento.

[...] a realização da igualdade é um processo permanente, com múltiplos atores: a doutrina, a quem cabe reconstruir, a partir da Constituição, critérios claros e objetivos que permitam saber como ela deva ser realizada, ao mesmo tempo em que possibilitem saber quando ela não é efetivada; o Poder Legislativo, a quem incumbe, no uso da sua liberdade de configuração, fixar, sem depois se contradizer, os elementos básicos da concretização da igualdade; o Poder Executivo, a quem cabe especificar os padrões legais, de modo a permitir a manifestação da individualidade dos contribuintes; e o Poder Judiciário, a quem concerne controlar a preservação da harmonia das normas de competência com os direitos fundamentais dos contribuintes (ÁVILA, 2005, p. 192).

Com relação à inexistência de ofensa ao princípio da capacidade contributiva, o Ministro relator afirma que este princípio se aplica apenas aos chamados tributos pessoais ou fiscais, motivo pelo qual a Lei poderia por motivos extrafiscais imprimir tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta. Ocorre que ao adotar a desigualdade para favorecer os empresários mais fracos economicamente, o relator

faz uso de uma finalidade tipicamente fiscal, pois busca a obtenção de receita com base nas características dos contribuintes. Lado outro, não há incompatibilidade absoluta entre os tributos extrafiscais e o princípio da capacidade contributiva, consoante o analisado em capítulo anterior.

Por fim, o julgado esclarece que a pretensão de conseguir judicialmente a extensão do benefício extrafiscal consistente no favorecimento das microempresas e empresas de pequeno porte se esbarra na convicção do Supremo Tribunal Federal segundo a qual este tribunal não pode “alterar o sentido inequívoco da norma por via de declaração de inconstitucionalidade de parte de dispositivo de Lei”, devendo atuar apenas como legislador negativo, jamais como legislador positivo.

De acordo com esse entendimento, o Poder Judiciário não poderia afastar a exclusão dos profissionais liberais dos benefícios fiscais destinados às microempresas e empresas de pequeno porte, pois estaria conferido àquela categoria profissional um benefício não concedido expressamente pelo Poder Legislativo, o que implicaria uma inovação proibida do sistema jurídico. Por esse juízo, o Poder Judiciário somente poderia retirar do ordenamento as normas atentatórias ao princípio da igualdade, atuando meramente como um “boca da Lei”.

Todavia, o posicionamento de que o Poder Judiciário deve atuar apenas de maneira omissiva em seus julgados é temerário, pois a aferição da igualdade na Lei (formal) é conduta tipicamente comissiva, atribuída em virtude da tripartição dos poderes, ao Judiciário. O que não é admissível pela tripartição dos poderes é a atuação do Poder Judiciário como um inovador do sistema normativo em caráter inaugural, por se tratar de uma função característica do Poder Legislativo apesar de inexistir qualquer vedação constitucional expressa. No caso da aplicação do princípio da igualdade, o próprio exercício de se averiguar a existência ou não de correlação lógica entre o fator de *discrímen* adotado pela Lei Complementar nº 123/06 e a desequiparação almejada pelo legislador consiste em uma atuação comissiva a ser realizada pelo Poder Judiciário. A realização de juízos positivos não extrapola, mas complementa o papel do Poder Judiciário.

[...] o Poder Judiciário tem competência para realizar vários juízos positivos. Entre esses, ressalta-se a condição de: analisar os efeitos prospectivos da Lei; considerar alternativas que deveriam ter sido cogitadas pelo Poder Legislativo; excluir medidas de comparação incompatíveis com as finalidades eleitas; anular medidas de comparação compatíveis com finalidades não previstas pela Constituição; concretizar padrões legais; verificar a compatibilidade da diferenciação com os direitos fundamentais dos contribuintes; escolher um dos múltiplos significados compatíveis com o teor literal e objetivo inequívoco da Lei (ÁVILA, 2005, p. 186).

E o argumento do legislador negativo tem sido contraditado pelo próprio Supremo Tribunal Federal. No recente julgado da Ação Direta de Inconstitucionalidade 4277 (BRASIL, STF, 2011), a Corte Superior, por unanimidade, perfilhou a união estável para casais do mesmo sexo. Trata-se de um julgado histórico que inova a ordem jurídica, ao dar uma nova redação - diga-se - “nova leitura” ao Art. 1.723 do Código Civil, segundo o qual “É reconhecida como entidade familiar a união estável entre o homem e a mulher, configurada na convivência pública, contínua e duradoura e estabelecida com o objetivo de constituição de família” (BRASIL, 2002).

Em suma, considerando as premissas construídas ao longo da presente pesquisa é possível afirmar que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643-1, para excluir do tratamento favorecido outorgado às microempresas e empresas de pequeno porte em favor dos profissionais liberais, ponderou pela adoção de um elemento de discriminação que além de não ser admitido expressamente pela Constituição não guarda correlação lógica com a desequiparação pretendida.

O STF reconheceu, assim, que o porte da empresa (segundo o montante de sua receita bruta) não é o único critério de “discrimen” admitido pela Constituição. Na verdade, a ponderação dos princípios constitucionais poderá estabelecer a supremacia de certos critérios sobre o porte, tais como a soberania econômica, a segurança nacional, a estabilidade de setores econômicos onde se exige maior porte dos agentes (como na indústria de base ou no setor financeiro). Contudo, se a hipótese de vedação legal não guardar consonância com os princípios constitucionais, poderá estar estabelecendo discriminação indevida e ofensiva a estes princípios (na maioria dos casos, à isonomia) (KARKACHE, 2009, p. 276).

A utilização da ocupação profissional ou função exercida pelo contribuinte para fins de concessão do favorecimento fiscal dispensado às pequenas empresas não se demonstra válida, tendo em vista sua inaptidão para identificar o real porte da sociedade empresária. Ademais, encontra óbice no Art. 150, II da Constituição, além de equivocadamente fazer uso da finalidade extrafiscal do tributo para se desviar do critério eleito pelo legislador infraconstitucional para distinguir grandes e pequenas empresas, qual seja a receita bruta.

Os critérios extraleais adotados pelo Supremo Tribunal Federal para excluir algumas corporações do gozo do SIMPLES Nacional merece vigilância especial, pois seus efeitos atingem um dos princípios mais importante da ordem jurídica brasileira, a igualdade.

Na busca por um contraponto a esse entendimento do Supremo Tribunal Federal, o Poder Legislativo apresentou várias proposições normativas destinadas a ampliar o leque de empresas optantes pelo SIMPLES Nacional. O mais recente é o projeto de Lei Complementar

nº 591/10, que além de propor a ampliação das faixas de receita bruta para R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), sugere também a admissão de novas empresas no SIMPLES Nacional.

A proposição, que havia sido arquivada, foi redistribuída e atualmente encontra-se em trâmite na Câmara dos Deputados. Enquanto isso, a categoria empresária mais expressiva do País, responsável em grande parte com sua empregabilidade pelo equilíbrio socioeconômico nacional aguarda pacientemente.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em seu estado natural, o homem mantinha uma relação de equilíbrio perante seus pares na busca coletiva pela subsistência. Essa convivência harmoniosa fulcrada apenas na razão e na divindade passou por significativas mudanças após a remodelação social, política e econômica da sociedade. Fatores como a propriedade privada, a relativização da liberdade, a instituição de poderes, o desenvolvimento industrial, o mérito da força de trabalho, a delimitação de oportunidades, o enriquecimento de classes, entre outros, tornaram a sociedade mais complexa e evidenciaram sua impotência jurídica e institucional.

Com a positivação de direitos e a proeminência da soberania Estatal, a sociedade passa por uma releitura. O indivíduo desperta de seu longo repouso vassalo para lutar pela condição de cidadão, adotando o Estado como armadura, a justiça como escudo e a igualdade como lança. Esse período de transição retratado ao longo da História na Filosofia e na ciência política deu origem a teorias e movimentos que cominaram na compleição do hodierno Estado Democrático de Direito. Nesse modelo Estatal a ordem jurídica se pauta na Constituição, que assume a feição de um sistema normativo aberto de princípios e regras.

Os princípios, pedra angular desse sistema, após serem juridicizados, passam a atuar como um elo de convalidação entre as normas infraconstitucionais e a Constituição. No que tange à amplitude, eles se irradiam por todo o ordenamento e se materializam em graus variados nas relações interpessoais, de acordo com o coeficiente de facticidade e juridicidade. Se apenas as condições fáticas são favoráveis à concretização de um princípio, falta-lhe fundamentação jurídica e, por via de consequência, validade. Já se estão presentes apenas as condições jurídicas, não há pressuposto fático para sua subsunção. Ou seja, é preciso que haja um equilíbrio entre as possibilidades fáticas e jurídicas para que um princípio atue como um mandamento de otimização apto a refletir sua verdadeira finalidade e o denodo constitucional a ele conexo. A generalidade e abstração inerente aos princípios permitem a eles atingir inúmeras situações e se adequarem à realidade e às mutações sociais. Todavia essa polimorfia não consiste em uma autorização para interpretações incondicionais ou mesmo arguições indiscriminadas, uma vez que a Hermenêutica valorativa dos princípios é limitada por sua própria essência, qual seja a aplicação do Direito.

As regras são mandamentos específicos que decorrem do texto normativo positivado e traduzem disposições concretas aptas a regular fatos ou situações jurídicas. Sua aplicação é direta e prescinde de intervenções valorativas por parte de seu intérprete, incidindo estritamente sobre os casos nelas preconizados. Elas devem ser cumpridas ou não. Ao contrário dos princípios, se o contexto fático e jurídico permite a idealização de uma regra, seu consequente deve materializar-se na exata medida de sua hipótese. Por possuírem um menor grau de abertura, as regras transmitem uma maior solidez jurídica.

A coexistência de regras e princípios é necessária, pois um sistema composto somente por regras, além de carecer de lógica normativa, exige o utópico exaurimento de todas as hipóteses legais necessárias para sua manutenção. Por sua vez, um sistema formado apenas por princípios é ineficiente perante situações específicas e consequentemente desprovido de segurança jurídica. Nessa forçosa relação, os princípios cedem às regras o necessário substrato de legitimidade, enquanto estas, com sua objetividade, complementam e limitam os princípios.

Todavia, determinadas situações podem suscitar a contrariedade entre regras ou entre princípios — cada qual em seus respectivos planos de atuação — e gerar resultados incompatíveis entre si. Caso o conflito entre duas regras não se resolva pela adoção dos critérios cronológico, hierárquico e de especialidade, deverá ser adotada uma cláusula de exceção para que apenas uma prevaleça. Se impossível, uma das regras em conflito deverá ser considerada inválida, pois ou uma regra é válida ou não é. Lado outro, se a colisão se der entre princípios, um deles terá que ceder. Isso não implica a invalidade do princípio cedente, mas a primazia de um princípio em relação a outro em uma determinada situação. A colisão entre princípios se resolve pela ponderação dos valores envolvidos em um determinado caso concreto, prevalecendo ao final o maior peso naquela situação. A ponderação, hoje, é uma técnica de interpretação constitucional imprescindível e não mais um capricho filosófico ou ideológico.

Entre os princípios constitucionais, o que melhor traduz o ideal de justiça é a igualdade, entendida como o produto de uma unidade de comparação entre sujeitos que se relacionam em uma determinada situação fática, eleita por um critério sinalizador com o qual é pertinente, utilizada com uma finalidade específica que a referenda.

Presente em todas as Constituições brasileiras, na Carta de 1988, o princípio da igualdade recebeu lugar de destaque no *caput* do Art. 5º, que inaugura o seleto rol dos direitos fundamentais. Essa prevalência axiológica atribuída pela Constituição coteja à igualdade

presunção relativa e abstrata cujo efeito prático é sua imposição como uma regra que tem como destinatários o legislador (igualdade formal) e o aplicador (igualdade material).

No Sistema Tributário Nacional (Art. 150, II, CF), o princípio da igualdade foi lapidado para atuar como um limitador do poder de tributar, por meio da proibição de tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação de equivalência, e da vedação de distinção dos mesmos em razão de ocupação profissional ou função. Por conta desse intuito de alcançar a utópica justiça fiscal, o legislador constituinte aliou ao princípio da igualdade o da capacidade contributiva (Art. 145, §1º, CF), o qual adota a personalização do tributo como meio para atenuar desigualdades.

Ocorre que o Direito Tributário é incapaz de fazer iguais todos os contribuintes. Eles são desiguais e como tais devem ser tratados. A questão é definir quando essas desigualdades devem ser relevadas para a dispensa de tratamento desigual, e quando elas devem ser ignoradas para a dispensa de tratamento igual.

Por ser este um papel do Estado como agente normativo e regulador da atividade econômica, a Constituição autorizou, sob a forma de norma-princípio, a dispensa de tratamento favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte, visando a incentivá-las pela simplificação e redução de suas obrigações tributárias (Art. 170, IX, CF). Trata-se de uma classe empresarial cujo potencial vai muito além da seara econômica, manifestando sua força também no âmbito social, com a criação de empregos, (re)inserção dos excluídos pelo mercado, participação em projetos, promoção do desenvolvimento equitativo de microrregiões, viabilização da autossustentabilidade, banimento da informalidade, além de atender a outros interesses da coletividade como a solidariedade, a justiça social, a redução das desigualdades sociais, o valor social do trabalho e a dignidade da pessoa humana. Já sob o aspecto tributário, além de lubrificar e fazer girar as polias da economia, essa classe é responsável por expressiva receita, que se volta ao fomento de diversos outros direitos fundamentais.

Ao conceder um privilégio, o legislador autoriza o contribuinte a fazer ou a deixar de fazer algo que lhe será vantajoso e que usualmente é contrário às prescrições normativas vigentes. Tais favorecimentos não são absolutamente vedados em nosso ordenamento. Ocorre que sua permissão há de ser fundamentada e operar por meio de diferenciações razoáveis. A classificação utilizada para a concessão do privilégio deve apoiar-se no seguinte tripé: uma diferença real que o justifique, uma finalidade específica e um nexo correspondente aos

objetivos da Lei que o confere. Conforme demonstrado nesta pesquisa, no caso das microempresas e empresas de pequeno porte, esses pressupostos são satisfeitos.

Há, dessa forma, dois princípios constitucionais relacionados a direitos fundamentais: a igualdade tributária, que prega o tratamento isomorfo; e o favorecimento às microempresas e empresas de pequeno porte, que as outorgam privilégios fiscais. Como o ideal de ambos os princípios é paradoxal, instaura-se uma colisão a ser resolvida pela ponderação. Todavia não se trata de uma colisão entre direitos fundamentais distintos ou com cargas valorativas discrepantes, mas de uma colisão entre direitos análogos. Nesse caso, a colisão se dá apenas entre o aspecto jurídico e o aspecto fático de um mesmo direito fundamental: a igualdade.

A igualdade jurídica é um direito *prima facie* à não realização de um tratamento desigual, ou seja um dever de tratar a todos igualmente na elaboração das normas (igualdade material) e na sua aplicação (igualdade formal). A igualdade fática é um direito *prima facie* a uma ação interventiva do Estado, alcançável pelo tratamento desigual para garantir igualdade real a pessoas ou grupos em situação de desigualdade. Assim, a proibição de tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação equivalente (Art. 150, II, CF), exprime a igualdade jurídica, enquanto a dispensa de tratamento favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte (Art. 170, IX, CF), a igualdade fática.

Pela ponderação, devem-se identificar os princípios colidentes, individualizar a situação na qual ocorre a colisão e definir o peso de tais princípios naquela situação específica. Na problemática sob análise, os princípios envolvidos são aqueles positivados nos artigos 150, II e 170, IX da Constituição. A colisão se dá pela sobreposição no próprio Texto Constitucional de um princípio da Ordem Econômica em detrimento de um princípio do Sistema Tributário Nacional, o que se justifica, no caso em estudo, considerando que essa discriminação é feita com o objetivo de promover a igualdade fática, cujas razões se fundam na relevância socioeconômica das microempresas e empresas de pequeno porte.

Outrossim, resta justificada pela teoria da colisão de princípios de Robert Alexy a ponderação dos princípios em apreço. Insta, por derradeiro, avaliar o trato jurídico aferido ao princípio prevalente (Art. 170, IX, CF), no plano infraconstitucional.

Após sucessivas tentativas malogradas de regulamentação desse desígnio Constitucional, a Lei Complementar nº 123/06 o fez, ao definir as microempresas e empresas de pequeno porte com base na receita bruta anual e excluir do gozo de tais privilégios segmentos corporativos manifestamente autossuficientes.

A regulamentação é válida, pois além de traduzir os valores constitucionais da ordem econômica, guarda uma perfeita correlação lógica entre o fator de *discrímen* adotado (receita bruta), e a *desequiparação* procedida (pequenas e grandes empresas), para fins de enquadramento nesse regime privilegiado.

O mesmo não se pode afirmar quando o legislador, para eliminar determinadas empresas do regime benéfico previsto na Lei Complementar 123/06, elege indicadores de exclusão vedados expressamente pela Constituição, como a ocupação profissional e a função exercida pelo contribuinte. Ou, ainda, quando o Poder Judiciário, lamentavelmente, adota critérios de discriminação que não mantêm qualquer pertinência racional entre os elementos de diferenciação e a desigualdade por eles estabelecida: como aqueles utilizados no julgamento da famigerada Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.643-1, quais sejam a ausência de dominação no mercado por grandes empresas, a inserção no contexto da economia informal, e o potencial para gerar empregos em escala satisfatória. Como o sopesamento desses valores é realizado pelo Poder Judiciário, cabe a ele considerar que, em um dos pratos dessa balança encontra-se um dos princípios basilares do ordenamento (igualdade); e, no outro, a classe empresária que melhor agrega valores da Ordem Econômica e busca nela um porto seguro nesse mar de devaneios tributários (pequenas empresas).

O precedente inaugurado por esse julgado pode resultar no ímpeto de novas decisões que excluam do favorecimento fiscal outras empresas hipossuficientes que muito embora atendam ao único critério acatado pela Constituição (receita bruta), sejam tolhidas desse benefício por conta de interpretações no mínimo questionáveis desse novo “legislador negativo” pátrio: o Supremo Tribunal Federal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGOSTINHO, Santo. **A cidade de Deus**. Contra os pagãos. Tradução Oscar Paes Leme. 4. ed. São Paulo: Vozes, 2001.

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução Virgílio Afonso da Silva. 5.ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

AQUINO, Tomás de. **Suma teológica**. Tradução Alexandre Corrêa. Porto Alegre: Sulina, 1980.

ARISTÓTELES, **Arte retórica e arte poética**. Tradução Antônio Pinto de Carvalho. Rio de Janeiro: Edições de Ouro, 1981.

_____. **Ética a Nicômaco**. Tradução Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2002.

_____. **A política**. Tradução Nestor Silveira Chaves. São Paulo: Edipro, 2009.

ATALIBA, Geraldo. Sistema constitucional tributário brasileiro. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 1968.

_____. **Hipótese de incidência tributária**. 6.ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

ÁVILA, Humberto Bergmann. A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade. **Revista de direito administrativo**. Rio de Janeiro, 215: 151-179, jan./mar. 1999.

_____. **Teoria dos princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 4.ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

_____. O princípio da isonomia em matéria tributária. In **Tratado de direito constitucional tributário**: estudo em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Coordenador Heleno Taveira Tôrres. São Paulo: Saraiva, 2005.

_____. “Repensando o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular”. **Revista eletrônica sobre a reforma do Estado**. Salvador, nº 11, setembro/outubro/novembro 2007, <http://www.direitodoestado.com.br/rede.asp>

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. 7. ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Princípio da Isonomia: Desequiparações proibidas e desequiparações permitidas. **Revista trimestral de direito público**, n. 1, p. 81-82. São Paulo: Malheiros, 1993.

_____. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. **Curso de direito administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

BARBOSA, Rui. **Oração aos moços**. São Paulo: Martin Claret, 2003.

BARCELLOS, Ana Paula de. Alguns parâmetros normativos para a ponderação constitucional. *In* BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição**. Fundamentos de uma dogmática constitucional transformadora. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. O começo da história. A nova interpretação constitucional e o papel dos princípios no direito brasileiro. *In* BARROSO, Luís Roberto. **A nova interpretação constitucional**: ponderação, direitos fundamentais e relações privadas. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

BARROSO, Luís Roberto. **A nova interpretação constitucional**: ponderação, direitos fundamentais e relações privadas. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. **O direito constitucional e a efetividade de suas normas**. 7. ed. São Paulo: Renovar, 2003.

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Vol. 7. São Paulo: Saraiva, 1990.

_____. **Curso de Direito Constitucional**. 22.ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3.ed. São Paulo: Lejus, 2002.

BELLO FILHO, Ney de Barros. **Sistema constitucional aberto**: teoria do conhecimento e da interpretação do espaço constitucional. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

BITTAR, Eduardo Carlos Bianca. **Teorias sobre a justiça**. Apontamentos para a história da filosofia do direito. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2000.

BOBBIO, Norberto. **Igualdade e liberdade**. Tradução Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Ediouro, 1996, p. 35-36.

_____. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. 10. ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1999.

_____. **Teoria geral da política**: A filosofia política e as lições dos clássicos. Tradução Daniela Beccaccia Versiani. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

_____. **Teoria da norma jurídica**. Tradução Fernando Pavan Baptista e Ariani Bueno Sudatti. 3. ed. São Paulo: Edipro, 2005.

_____. **O positivismo jurídico**: lições de filosofia do direito. Tradução Márcio Pugliesi. São Paulo: Ícone, 2006.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 15.ed., São Paulo: Malheiros, 2004.

_____. **Do Estado liberal ao Estado social**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

BORGES, Alexandre Walmott. **A ordem econômica e financeira da Constituição e os monopólios**. Curitiba: Juruá, 2008.

BRASIL. **Constituição política do império do Brasil de 1824**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao24.htm >. Acesso em: 10 abr. 2011.

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891**. Disponível em: <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao91.htm>. Acesso em: 10 abr. 2011

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1946.** Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao46.htm >. Acesso em: 21 de abril de 2011.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967.** Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao67.htm >. Acesso em: 10 abr. 2011.

_____. **Emenda Constitucional nº 1 de 1969.** Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm >. Acesso em: 10 abr. 2011.

_____. LEI 9.317, DE 5 DE DEZEMBRO DE 1996 - Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências..

_____. LEI 10.406 DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o Código Civil. Artigo 1723.

_____. LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 - Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nos 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Artigo 17, §2º.

_____. **Projeto de lei complementar nº 123 de 2004.** Disponível em: <
<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/193056.pdf> >. Acesso em: 22 abr. 2011.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1643** (ADI 1643), Relator Min. MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, julgado em 05/12/2002, publicado no DJ 14/03/2003.

_____. **Ação direta de inconstitucionalidade n. 4277** (ADI 4277), Relator Min. AYRES BRITTO, julgado em 05/05/2011, pendente de publicação.

CANARIS, Claus-Wilhelm. **Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do direito.** Tradução A. Menezes Cordeiro. 4.ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2008.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Constituição dirigente e vinculação do legislador.** Contribuindo para a compreensão das normas constitucionais programáticas. Reimpressão, Coimbra: Coimbra Editora, 1994.

_____. **Direito Constitucional.** 4. ed. Coimbra: Livraria Almedina, 1999.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário.** 22.ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

CARVALHO, Cristiano Rosa de. Sistema, Competência e Princípios. In SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Curso de especialização em direito tributário**: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Direito e poder**: ensaio de epistemologia jurídica. São Paulo: Saraiva, 1992.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988**: sistema tributário. 10.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

_____. **Curso de direito tributário brasileiro**. 9.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

COMPARATO, Fábio Konder. Preciso sobre os conceitos de lei e de igualdade jurídica. **Revista dos Tribunais**, ano 87, v. 750, p.18. São Paulo: RT, abril de 1998.

CONTI, José Maurício. **Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade**. São Paulo: Dialética, 1997.

DAVID, René. **Os grandes sistemas do direito contemporâneo**. Tradução Hermínio A. Carvalho. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998

DEL VECCHIO, Giorgio. **Lições de filosofia do direito**. Tradução António José Brandão. 5. ed. Coimbra: Arménio Amado, 1979.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Construindo o direito tributário na Constituição**. Uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

_____. Notas de atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Atualização de Misabel Abreu Machado Derzi. 7.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

DIEESE. **Anuário do trabalho na micro e pequena empresa**. São Paulo: DIEESE, 2009. Disponível em < http://www.dieese.org.br/anu/Sebrae_completo2009.pdf > Acesso em 05 de maio de 2011.

DORIA, Antônio Roberto Sampaio. **Direito constitucional tributário e “due process of law”**. 2.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

DWORKIN, Ronald. **Levando os direitos a sério**. Tradução Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

_____. **A virtude soberana**: a teoria e a prática da igualdade. Tradução Jussara Simões. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Fato gerador da obrigação tributária**. 2.ed. São Paulo: RT, 1971.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Conceito de sistema no direito: uma investigação histórica a partir da obra jusfilosófica de Emil Lask. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 1976.

_____. **A ciência do direito**. 2ed. São Paulo: Atlas, 1980.

_____. **Introdução ao estudo do direito**: técnica, decisão, dominação. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GODOI, Marciano Seabra. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo, Dialética, 1999.

GORDILLO, Agustín. **Tratado de derecho administrativo**. 7.ed., Tomo I, Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

GRAU, Eros Roberto. **Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito**. 4.ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

HABERMAS, Jurgen. **Direito e democracia: entre a facticidade e validade**. Tradução Flávio Beno Siebeneichler. Volume II, 2. ed. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2003.

HARGER, Marcelo. “O SIMPLES e o princípio da isonomia”. **Revista tributária e de finanças públicas**, v. 9, nº 40. São Paulo: Revista dos Tribunais, set/out. 2001.

HELLER, Agnes. **Além da justiça**. Tradução Savannah Hartmann. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1998.

HESSE, Konrad. **A força normativa da Constituição**. Tradução Gilmar Ferreira Mendes. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1991.

_____. **Elementos de Direito Constitucional da República Federal da Alemanha**. Tradução Luís Afonso Heck. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1998.

HOBBS, Thomas. **Do cidadão**. Tradução Renato Janine Ribeiro. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

_____. **Leviatã**. Tradução João Paulo Monteiro e Maria Beatriz Nizza da Silva. São Paulo: Martins Fontes, 2003.

KARKACHE, Sérgio. **Princípio do tratamento favorecido: o direito das empresas de pequeno porte a uma carga tributária menor**. 296 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Coordenação de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2009.

KELSEN, Hans. **O problema da justiça**. Tradução João Baptista Machado. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

_____. **Teoria geral do direito e do Estado**. Tradução Luís Carlos Borges. 4. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

LACOMBE, Américo Lourenço Masset. **Princípios constitucionais tributários**. 2.ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

LARENZ, Carl. **Metodologia da ciência do direito**. Tradução José Lamego. 2.ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1989.

LOCKE, John. **Dois tratados sobre o governo**. Tradução Julio Fischer. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988**. 5.ed. São Paulo: Dialética, 2004.

_____. **Curso de direito tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O sistema tributário na Constituição**. 6. ed., São Paulo: Saraiva, 2007.

MAXIMILIANO, Carlos. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 16.ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 7.ed. São Paulo: Dialética, 2007.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

MIRANDA, Jorge. **Manual de direito constitucional**. Tomo II, 6.ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat. **O espírito das leis**. Tradução Cristina Murachco. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

ORTEGA, Rafael Calvo. **Curso de derecho financiero i. derecho tributario**. 4.ed. Madri: Civitas, 2000.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário**: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PERELMAN, Chaïm. **Ética e direito**. Tradução Maria Ermantina Galvão. São Paulo: Martins Fontes, 2000

PLATÃO. **A república**. Tradução Edson Bini. São Paulo: Edipro, 2006.

QUERALT, Juan Martín; SERRANO, Carmelo Lozano; OLLERO, Gabriel Casado; LÓPEZ, José Manuel Tejerizo. **Curso de derecho financiero y tributario**. 11.ed. Madrid: Tecnos, 2000.

RADBRUCH, Gustav. **Filosofia do direito**. Tradução Marlene Holzhausen. São Paulo: Martins Fontes, 2004.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. Tradução Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 1997

REALE, Miguel. **Horizontes do direito e da história**. São Paulo: Saraiva, 1956.

ROCHA, Cármen Lúcia Antunes. **O princípio constitucional da igualdade**. Belo Horizonte: Lê, 1990.

_____. **Princípios constitucionais da administração pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

_____. Ação afirmativa. O conteúdo democrático do princípio da igualdade jurídica. **Revista de informação legislativa**, Brasília, ano 33, n. 131, p. 292, jul./set. 1996.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 18.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

ROTHENBURG, Walter Claudius. **Princípios constitucionais**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1999.

ROUSSEAU, Jean Jacques. **Discurso sobre a origem e os fundamentos da desigualdade entre os homens**. Tradução Lourdes Santos Machado. São Paulo: Victor Civita, 1973.

SALDANHA, Nelson. **Formação da teoria constitucional**. 2.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

SANTOS. Manoel Lourenço dos. **Direito tributário**. 3.ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1970.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1998.

SEABRA FAGUNDES, Miguel. O princípio constitucional da igualdade perante a lei e o poder legislativo. **Revista dos tribunais**, ano 44, v. 235, p. 11. São Paulo: RT, maio de 1955.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 10.ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

SMITH, Adam. **A riqueza das nações**: investigação sobre sua natureza e suas causas. Tradução Luiz João Baraúna. Vol. II, São Paulo: Nova Cultural, 1996.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. Coordenação Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET), Edição póstuma, São Paulo: Resenha tributária, 1975.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 12.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

UCKMAR, Victor. **Princípios comuns de direito constitucional tributário**. Tradução Marco Aurélio Greco. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

VASQUES, Sérgio. **O princípio da equivalência como critério de igualdade tributária**. Coimbra: Almedina, 2008.

XAVIER, Alberto Pinheiro. **Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

ZANLUCHI, César Maurício. **A tributação diferenciada como meio de positivar valores e princípios econômicos constitucionais**. 132 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Coordenação de Pós-Graduação em Direito da Universidade de Marília, Marília, 2006.

ANEXOS

Supremo Tribunal Federal

32

COORD. DE ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA

D.J. 14.03.2003

05/12/2002

EMENTÁRIO Nº 2102-1

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

RELATOR : MIN. MAURÍCIO CORRÊA

REQUERENTE: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS PROFISSÕES LIBERAIS - CNPL

ADVOGADOS : AMADEU ROBERTO GARRIDO DE PAULA E OUTROS

REQUERIDO : PRESIDENTE DA REPÚBLICA

REQUERIDO : CONGRESSO NACIONAL

EMENTA: ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS PROFISSÕES LIBERAIS. PERTINÊNCIA TEMÁTICA. LEGITIMIDADE ATIVA. PESSOAS JURÍDICAS IMPEDIDAS DE OPTAR PELO REGIME. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Há pertinência temática entre os objetivos institucionais da requerente e o inciso XIII do artigo 9º da Lei 9317/96, uma vez que o pedido visa a defesa dos interesses de profissionais liberais, nada obstante a referência a pessoas jurídicas prestadoras de serviços.

2. Legitimidade ativa da Confederação. O Decreto de 27/05/54 reconhece-a como entidade sindical de grau superior, coordenadora dos interesses das profissões liberais em todo o território nacional. Precedente.

3. Por disposição constitucional (CF, artigo 179), as microempresas e as empresas de pequeno porte devem ser beneficiadas, nos termos da lei, pela "simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas" (CF, artigo 179).

4. Não há ofensa ao princípio da isonomia tributária se a lei, por motivos extrafiscais, imprime tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta, afastando do regime do SIMPLES aquelas cujos sócios têm condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado.

Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente.




33

*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERALA C Ó R D ã O

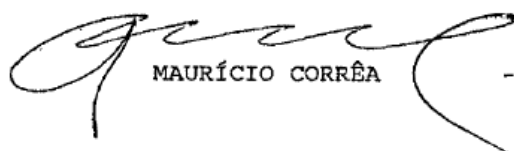
Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, julgar improcedente o pedido formulado na inicial.

Brasília, 05 de dezembro de 2002.

MARCO AURÉLIO

-

PRESIDENTE



MAURÍCIO CORRÊA

-

RELATOR

Supremo Tribunal Federal

34

05/12/2002

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

RELATOR : MIN. MAURÍCIO CORRÊA
 REQUERENTE: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS PROFISSÕES LIBERAIS - CNPL
 ADVOGADOS : AMADEU ROBERTO GARRIDO DE PAULA E OUTROS
 REQUERIDO : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
 REQUERIDO : CONGRESSO NACIONAL

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO MAURÍCIO CORRÊA: - A Confederação Nacional das Profissões Liberais - CNPL, com fundamento no artigo 103, IX, da Carta da República, propõe ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida liminar, tendo por objeto o inciso XIII do artigo 9º da Lei Federal 9317, de 5 de dezembro de 1996, que "dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências".

2. O dispositivo impugnado tem o seguinte teor:

"Art. 9º. Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica:

(...)

XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida."



*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

3. Insurge-se a requerente contra o referido preceito, sob o argumento de que as sociedades constituídas por profissionais liberais ficam impedidas de gozar das vantagens administrativas e tributárias, mesmo na hipótese de apresentarem renda bruta anual nos limites previstos na lei impugnada.

4. Aduz que essa discriminação viola o artigo 150, II, da Constituição, que veda aos entes da Federação "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos". Ofende também o princípio da capacidade contributiva (CF, artigo 145, § 1º) em face da distinção não derivada das condições econômicas, mas simplesmente da profissão de quem contribui.

5. Segue-se a alegação de que os profissionais liberais "hoje não mais gozam de quaisquer privilégios de natureza tributária, fiscal ou administrativa, os quais, em tese, antes justificavam sua exclusão do campo de incidência da legislação das microempresas. Assim, se são tratados em condições de igualdade com as demais pessoas jurídicas, não mais subsistem quaisquer razões que justifiquem um tratamento desigual, no que concerne ao direito que todas aquelas pessoas têm de ajustar-se aos parâmetros das microempresas ou empresas de pequeno porte, em face de sua receita bruta anual".

6. O Congresso Nacional, por seu então Presidente, prestou informações (fls. 45/53) nas quais suscita duas preliminares: a primeira refere-se à falta de pertinência



*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

temática, pois a entidade fora "constituída para fins de estudo, coordenação, proteção, reivindicação e representação legal dos profissionais liberais, empregados e autônomos, no sentido da solidariedade profissional e dos interesses nacionais", cuidando-se, portanto, de atuação de pessoas físicas e não de pessoas jurídicas, conforme prescreve a norma impugnada; a segunda relaciona-se com a inexistência de *legitimatio ad causam* da requerente, que não se configura como entidade de classe de âmbito nacional para os efeitos do inciso IX do artigo 103 da Carta Federal, já que integrada por profissionais das mais diversas categorias, cujos interesses e prerrogativas não são coincidentes.

7. No mérito, propugna pela constitucionalidade do diploma em causa, pois não poderia lei posterior (Lei 9430/96), que veio igualar as sociedades civis constituídas por profissionais liberais às demais pessoas jurídicas, para efeitos tributários, afetar norma de mesma hierarquia.

8. Salaria que o legislador teve por fim o incentivo às microempresas e empresas de pequeno porte, que são geradoras de emprego para o qual não concorrem de modo substancial as pessoas jurídicas que têm como objeto atividades típicas de profissional liberal, até porque não é indispensável o seu registro como prestadoras de serviços.

9. Às fls. 80/103 foram juntadas as informações encaminhadas pelo Presidente da República, elaboradas pelo Consultor da União Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, nas quais sustenta a constitucionalidade da norma impugnada, pelas seguintes razões: I - a Constituição, em seu artigo 179, dispõe que os entes da Federação dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento



Supremo Tribunal Federal

37

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

jurídico diferenciado, visando incentivá-las; II - o artigo 2º da Lei 9317/96 define o que seja microempresa, tendo por base a receita bruta anual; III - pela avaliação das atividades e das potencialidades das pessoas jurídicas enumeradas no dispositivo em questão, o legislador concluiu que, no momento, elas não se ajustam ao preceito constitucional (CF, artigo 179), sendo desnecessário estimulá-las com a concessão de tratamento jurídico diferenciado; IV - as excluídas, ainda que com receita bruta própria das micros e pequenas empresas, apresentam características que distorcem os objetivos pelos quais fora criado o tratamento fiscal favorecido; V - a lei tributária pode discriminar, por motivo extrafiscal, entre ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável, derivada de finalidade específica e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria.

10. Por fim, aduzem as informações que a exclusão das empresas constituídas por profissionais liberais do benefício tributário se ajusta ao princípio inscrito no § 1º do artigo 145 da Carta da República, segundo o qual *"sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte..."*.

11. O Tribunal, por votação unânime, indeferiu o pedido de medida cautelar, reconhecendo a legitimidade ativa da requerente para a ação, bem como a pertinência temática entre os objetivos estatutários da Confederação e a norma impugnada.

12. O Advogado-Geral da União, no exercício da atribuição que lhe confere o artigo 103, § 3º, da Carta Federal, defende a constitucionalidade do inciso XIII do artigo 9º da Lei Federal 9317/96 (fls. 126/137).



*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

13. O Ministério Público Federal, em parecer da lavra de seu ilustre titular, opina pela manutenção do entendimento adotado por esta Corte no julgamento da cautelar (fls. 177/184).

É o relatório, do qual deverão ser extraídas cópias para serem encaminhadas aos Senhores Ministros.



*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERALV O T O

O SENHOR MINISTRO MAURÍCIO CORRÊA (RELATOR):

Pretende a requerente ver declarada a inconstitucionalidade do inciso XIII do artigo 9º da Lei 9317, de 5 de dezembro de 1996, que veda às pessoas jurídicas prestadoras de serviços, constituídas por profissionais cuja atividade dependa de habilitação legalmente exigida, a opção pelo "Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES".

2. Quanto às preliminares de falta de pertinência temática e de ilegitimidade ativa da requerente suscitadas pelo Presidente do Congresso Nacional, reporto-me ao que salientei por ocasião do exame do pedido cautelar (fls. 113/115), verbis:

"3.1 Constato que a Requerente foi constituída para fins de estudo, coordenação, proteção, reivindicação e representação legal dos profissionais liberais, empregados e autônomos, no sentido da solidariedade profissional e dos interesses nacionais", conforme disciplinado no artigo 1º do Estatuto anexado às fls. 22/33 dos autos, compreendendo-se por "profissional liberal aquele legalmente habilitado a prestar serviços de natureza técnico-científica de cunho profissional com a liberdade de execução que lhe é assegurada pelos princípios normativos de sua profissão, independentemente do vínculo da prestação de serviço".

3.2 A despeito de o artigo 9º da Lei nº 9.317/96, no qual está inserido o dispositivo impugnado, referir-se a *pessoas jurídicas*, é extrema de dúvida a compatibilidade dos objetivos estatutários da Confederação requerente com o objeto da ação, este voltado para a defesa dos interesses dos profissionais liberais elencados no inciso XIII como titulares ou sócios de empresas de prestação de

*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

serviços em que é exigida habilitação profissional regulamentada por lei específica.

3.3 A esse propósito, faz-se oportuno transcrever os seguintes trechos da ementa do acórdão proferido no julgamento da ADI nº 1.590 (medida cautelar), relator o e. Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, realizado em 19/06/97:

“(...)

III- Ação Direta de Inconstitucionalidade: pertinência temática.

1. A pertinência temática, requisito implícito da legitimação das entidades de classe para a ação direta de inconstitucionalidade, não depende de que a categoria respectiva seja o único segmento social compreendido no âmbito normativo do diploma impugnado.

2. Há pertinência temática entre a finalidade institucional da Confederação Nacional das Profissões Liberais - que passou a abranger a defesa dos profissionais liberais ainda que empregados -, e a lei questionada, que fixa limite à remuneração dos servidores públicos.

(...)”.

3.4 Como no presente feito o que se questiona é o dispositivo que conflita com os interesses de profissionais liberais abrangidos pelo objetivo social da Autora, possui ela os pressupostos de pertinência para a discussão do tema. Conheço da ação, nesta parte.

4. Quanto à segunda preliminar de ilegitimidade ativa ad causam sustentam as informações prestadas pelo Congresso Nacional que a Autora não preenche o requisito previsto no art. 103, IX, da Constituição Federal, por ser Confederação integrada por profissionais das mais diversificadas categorias.

4.1 No entanto, os autos comprovam que, por Decreto Presidencial datado de 27.05.54, a Confederação Nacional das Profissões Liberais ficou reconhecida como entidade sindical de grau superior, coordenadora dos interesses das profissões liberais em todo o território nacional, sendo que esta Corte já conheceu de ação direta de inconstitucionalidade proposta pela ora Requerente. (ADIn nº 1590). Também conheço da ação no que toca a esta parte.”

Supremo Tribunal Federal

41

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

3. No mérito, cumpre lembrar que o artigo 179 da Carta da República conferiu ao legislador ordinário a incumbência de definir o que seja microempresa e empresa de pequeno porte, bem como de traçar os limites da "simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas". Assim sendo, a Lei 9317/96 atendeu aos objetivos constitucionais de protegê-las contra o abuso do poder econômico, de retirá-las da economia informal e de possibilitar-lhes o desenvolvimento do próprio negócio de acordo com a respectiva capacidade financeira e técnica, gerando, desse modo, maior número de empregos.

4. Peço vênia para transcrever os argumentos que adotei no julgamento liminar:

"Com essa visão social e econômica, o art. 9º da Lei nº 9.317/96 relacionou uma série de situações relativas às pessoas jurídicas tidas pelo legislador como incompatíveis com o tratamento fiscal e administrativo preconizado naquele dispositivo constitucional, tais como: valor da receita bruta anual, qualificação dos seus integrantes, participação societária dos seus integrantes em outras empresas, forma de sociedade, limite de venda de produtos importados, representação de empresa estrangeira, ramo de atividade, etc.

Com efeito, especificamente quanto ao inciso XIII do citado art. 9º, não resta dúvida que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada não sofrem impacto do domínio de mercado pelas grandes empresas; não se encontram, de modo substancial, inseridas no contexto da economia informal; em razão do preparo científico, técnico e profissional dos seus sócios estão em condições de disputar o mercado de trabalho, sem assistência do Estado; não constituiriam, em satisfatória escala, fonte de geração de empregos se lhes fosse permitido optar pelo "Sistema Simples".



*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

Conseqüentemente, a exclusão do "Simples", da abrangência dessas sociedades civis, não caracteriza discriminação arbitrária, porque obedece critérios razoáveis adotados com o propósito de compatibilizá-los com o enunciado constitucional.

Não há falar-se, pois, em ofensa ao princípio da isonomia tributária, visto que a lei tributária - e esse é o caráter da Lei nº 9.317/96 - pode discriminar por motivo extrafiscal entre ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável, como na hipótese vertente, derivada de uma finalidade objetiva e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria.

A razoabilidade da Lei nº 9.317/96 consiste em beneficiar as pessoas que não possuem habilitação profissional exigida por lei, seguramente as de menor capacidade contributiva e sem estrutura bastante para atender a complexidade burocrática comum aos empresários de maior porte e aos profissionais liberais.

Essa desigualdade factual justifica tratamento desigual no âmbito tributário, em favor do mais fraco, de modo a atender também à norma contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal, tendo-se em vista que esse favor fiscal decorre do implemento da política fiscal e econômica, visando o interesse social. Portanto é ato discricionário que foge ao controle do Poder Judiciário, envolvendo juízo de mera conveniência e oportunidade do Poder Executivo.

A respeito da violação do § 1º do artigo 145 da Carta Federal já o afirmara o Min. Moreira Alves que "em se tratando de aplicação extrafiscal de imposto, não está em jogo a capacidade contributiva que só é levada em conta com relação a impostos pessoais com finalidade fiscal" (RE nº 153771, DJU de 05.09.97). Ademais, o dispositivo está condicionado à expressão **sempre que possível**, o que afasta a sua aplicação de forma compulsória.

Como observado nas informações prestadas pela Presidência da República, "o que pretende a Requerente é justamente obter junto ao Poder Judiciário a favor das pessoas jurídicas de profissionais liberais ou de profissões regulamentadas (já que o querreado artigo 9º, inciso XIII, da lei nº 9.317/96, expressamente, exclui essas empresas da sistemática do denominado "Simples" privilégio, neste caso, destituído de razoabilidade, beneficiando as focalizadas

*Supremo Tribunal Federal*AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

sociedades com exonerações totais e parciais de tributos e a redução do controle burocrático, *sem um motivo objetivo*, ou seja, a contrapartida no que concerne aos efeitos sócio-econômicos almejados pela Constituição e pela lei."

Acréscem as mesmas informações: caso permitido o acesso das empresas de serviços, relacionadas no art. 9º, inc. XIII, da Lei nº 9.317, na sistemática do 'Simples', estar-se-ia promovendo um privilégio odioso, uma vez que essa sistemática, por exemplo, concede uma redução a zero da alíquota do imposto de renda para receitas de até cento e vinte mil reais por ano e, acima disso, alíquotas bastante reduzidas, ao passo que os mesmos profissionais autônomos e assalariados estão sujeitos a tributação com base na tabela do imposto de renda das pessoas físicas com isenção de apenas dez mil e oitocentos reais por ano e alíquota mínima de quinze por cento e máxima de vinte e cinco por cento."

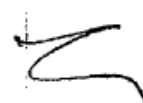
Vê-se que a pretensão da Requerente de obter, pela via judicial, a extensão das isenções extrafiscais e da redução de alguns tributos esbarra nos precedentes do Supremo Tribunal Federal, como, dentre outros, o assim ementado:

“(...)

3- Não pode esta Corte alterar o sentido inequívoco da norma por via de declaração de inconstitucionalidade de parte de dispositivo de lei. A Corte Constitucional só pode atuar como legislador negativo, não porém, como legislador positivo (...)” (RE nº 212.153, de minha relatoria, DJ de 26/09/97)."

5. A propósito, destaco o entendimento do Procurador-Geral da República, verbis:

"Deveras, a não exclusão das empresas das pessoas jurídicas de prestação de serviços, constituídas por profissionais cuja atividade dependa de habilitação legalmente exigida, do sistema do SIMPLES é que consubstanciaria privilégio em nada compatível com o sistema tributário instituído no texto constitucional, eis que ausente qualquer motivo objetivo que assim o justificasse." (Fl. 180).



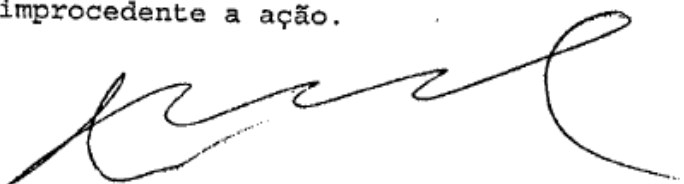
Supremo Tribunal Federal

44

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

6. Certo, portanto, que não ocorre violação ao princípio da igualdade tributária (CF, artigo 150, IV) nem ao que veda qualquer forma de discriminação (CF, artigo 3º, IV), tendo-se em vista que a norma insculpida no § 1º do artigo 145 da Constituição prevê que os impostos terão caráter pessoal, considerando-se, para a efetividade desse objetivo, "o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte", e que o preceito do artigo 179 determina expressamente seja dado tratamento "jurídico diferenciado" às microempresas e às empresas de pequeno porte.

Ante tais circunstâncias, inexistindo argumentos capazes de modificar a orientação do Tribunal firmada na cautelar, julgo improcedente a ação.



*Supremo Tribunal Federal***45**

05/12/2002

TRIBUNAL PLENO

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERALV O T O

O SR. MINISTRO CARLOS VELLOSO - Sr. Presidente, ao que informa o eminente Ministro-Relator, o dado básico fundamental para gozar do benefício fiscal em apreço, denominado "simples", é a pequena empresa ter renda bruta inferior a um determinado quantum.

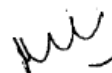
Assim, Sr. Presidente, parece-me afrontoso ao princípio da igualdade tributária, inscrito no art. 150, II, excluir do benefício empresas ou firmas que apresentam a mesma condição fática para gozá-lo.

Dispõe o art. 150, II, da Constituição Federal:

"Art 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....
II- instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, ..."

Ora, se o dado básico fundamental é não ter receita bruta superior a um determinado quantum, não poderia a lei discriminar firmas ou pequenas empresas constituídas por



Supremo Tribunal Federal
ADI 1.643 / UNIÃO FEDERAL

46

profissionais liberais, como os mencionados no inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 05/12/1996.

Com essas brevíssimas considerações, peço licença ao eminente Ministro-Relator para, divergindo, declarar a inconstitucionalidade do mencionado dispositivo legal: inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 05/12/1996.

Supremo Tribunal Federal

05/12/2002

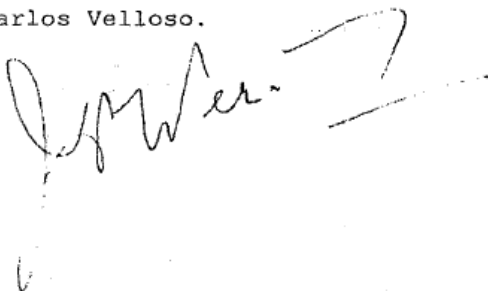
TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERALV O T O

O SENHOR MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Sr. Presidente, é certo que o art. 179 da Constituição, prevendo tratamento jurídico diferenciado às microempresas e às empresas de pequeno porte, dispõe que essas beneficiárias dos incentivos e benefícios ali autorizados serão definidas em lei. No entanto, creio que, nessa definição legal de microempresas e empresas de pequeno porte, não se poderá infringir a vedação peremptória do art. 150,II, que veda o tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, proibida especificamente a distinção em razão de ocupação profissional.

Peço vênia ao eminente Relator e aos que o acompanharam para também julgar procedente a ação direta, nos termos do voto do eminente Ministro Carlos Velloso.

CR/



05/12/2002

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1 UNIÃO FEDERALV O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (PRESIDENTE) - Hoje mesmo evoquei o princípio isonômico, apontando que, tanto quanto possível, deve ser homenageado. Na espécie, não encontro uma justificativa maior para distinção, para simplesmente cogitar de suspeição, quanto ao recolhimento, submetendo essas pessoas - os enumerados no inciso XIII do artigo 9º - ao regime comum. Creio que há de se conferir a maior eficácia possível, como já ressaltado pelo ministro Carlos Velloso, ao inciso II do artigo 150 da Carta da República:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente" - assemelhada, diria eu - "proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional" - e, aqui, parece que a distinção decorreu da ocupação profissional - "ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;"

De qualquer forma, então, teremos outros que serão beneficiários da norma, fato que conduz à conclusão de que, aqui, tem-se discriminação não agasalhada pela ordem jurídica constitucional.

Peço vênias para, no caso, tal como o fizera os ministros Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, julgar procedente o pedido

Supremo Tribunal Federal
ADI 1.643-1 UNIÃO FEDERAL

49

formulado e fulminar por inconstitucional o inciso XIII do artigo 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

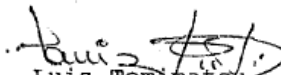


*Supremo Tribunal Federal***50****PLENÁRIO****EXTRATO DE ATA****AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.643-1****PROCED.: UNIÃO FEDERAL****RELATOR : MIN. MAURÍCIO CORRÊA****REQTE.: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS PROFISSÕES LIBERAIS - CNPL****ADVDS.: AMADEU ROBERTO GARRIDO DE PAULA E OUTROS****REQDO.: PRESIDENTE DA REPÚBLICA****REQDO.: CONGRESSO NACIONAL**

Decisão: O Tribunal, por maioria de votos, vencidos os Senhores Ministros Carlos Velloso, Sepúlveda Pertence e o Presidente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, julgou improcedente o pedido formulado na inicial. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, e, neste julgamento, o Senhor Ministro Sydney Sanches. Plenário, 05.12.2002.

Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Presentes à sessão os Senhores Ministros Moreira Alves, Sydney Sanches, Sepúlveda Pertence, Carlos Velloso, Ilmar Galvão, Maurício Corrêa, Nelson Jobim, Ellen Gracie e Gilmar Mendes.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Haroldo Ferraz da Nóbrega.


Luiz Tomimatsu
Coordenador