XXIV CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI - UFMG/FUMEC/DOM HELDER CÂMARA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

RAFHAEL FRATTARI

RENATA ALBUQUERQUE LIMA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Copyright © 2015 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos.
Nenhuma parte deste livro poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – Conpedi
Presidente - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UFRN
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. José Alcebíades de Oliveira Junior - UFRGS
Vice-presidente Sudeste - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcílio Pompeu - UNIFOR
Vice-presidente Norte/Centro - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes - IDP
Secretário Executivo -Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC
Secretário Adjunto - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

Conselho Fiscal
Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG /PUC PR
Prof. Dr. Roberto Correia da Silva Gomes Caldas - PUC SP
Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini Sanches - UNINOVE
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS (suplente)
Prof. Dr. Paulo Roberto Lyrio Pimenta - UFBA (suplente)

Representante Discente - Mestrando Caio Augusto Souza Lara - UFMG (titular)

Secretarias
Diretor de Informática - Prof. Dr. Aires José Rover – UFSC
Diretor de Relações com a Graduação - Prof. Dr. Alexandre Walmott Borgs – UFU
Diretor de Relações Internacionais - Prof. Dr. Antonio Carlos Diniz Murta - FUMEC
Diretora de Apoio Institucional - Profa. Dra. Clerilei Aparecida Bier - UDESC
Diretor de Educação Jurídica - Prof. Dr. Eid Badr - UEA / ESBAM / OAB-AM
Diretoras de Eventos - Profa. Dra. Valesca Raizer Borges Moschen – UFES e Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - UNICURITIBA
Diretor de Apoio Interinstitucional - Prof. Dr. Vladmir Oliveira da Silveira – UNINOVE

D598

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UFMG/FUMEC/Dom Helder Câmara;
coordenadores: Rafhael Frattari, Renata Albuquerque Lima, Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2015.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-85-5505-094-7
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: DIREITO E POLÍTICA: da vulnerabilidade à sustentabilidade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Encontros. 2 Direito tributário. 3. Direito financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI - UFMG/FUMEC/Dom Helder Câmara (25. : 2015 : Belo Horizonte, MG).

CDU: 34

CONPEDI
Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Florianópolis – Santa Catarina – SC
www.conpedi.org.br

XXIV CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI - UFMG/FUMEC /DOM HELDER CÂMARA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

A variedade de temas e problemas discutidos nos trabalhos apresentados e a distribuição nacional dos seus autores e dos programas representados demonstram a pujança do direito tributário, na quadra atual. Aliás, a própria quantidade de pesquisas apresentadas, que exigiu a divisão em dois grupos de trabalhos, é prova da riqueza da disciplina. Por isso, não é o caso de abordar individualmente cada um dos problemas suscitados, tarefa hercúlea e que foge aos parâmetros estabelecidos.

O núcleo temático mais discutido foi o da Justiça Fiscal, seja como critério para a definição de políticas públicas de desenvolvimento sócio-ambiental, por meio de normas indutoras de comportamento, como em "Justiça Fiscal Como Mecanismo de Promoção do Desenvolvimento Nacional" e "O Custos dos Direitos e a Política Nacional de Resíduos Sólidos: a Viabilidade e a Sustentabilidade Econômico-Financeira dessa Política Pública", seja como critério de orientação para princípios jurídico-tributários relevantes, especialmente a capacidade contributiva e a progressividade. Mais de cinco trabalhos giraram em torno da aplicação da capacidade contributiva em várias situações reguladas por normas tributárias, como, por exemplo, "O Princípio da Capacidade Contributiva e o Princípio da Igualdade", "O Princípio da Capacidade Contributiva: uma Análise a Partir dos Conceitos de Eficácia e Efetividade", "O Instituto da Regressividade no Imposto de Renda da Pessoa Física", "Os Direitos fundamentais e o Princípio da Capacidade Contributiva: o caso da tributação do contribuinte com dependente físico pelo imposto de renda" . Também a progressividade foi tema de alguns trabalhos, sobretudo para defender a sua aplicação aos impostos considerados reais, como em "ITCMD Progressividade nos Estados Brasileiros" e "O Princípio da Capacidade Contributiva e a sua Efetivação no ITBI".

Também as relações entre o contribuinte e a administração pública foram objeto da preocupação de alguns autores, quase sempre em defesa da construção de instrumentos para que a exigência do tributo carregue-se de consensualidade e da criação de espaços de discussão e responsabilização dos atores sociais envolvidos, nos termos de "A Consensualidade como Instrumento da Administração Pública a Auxiliar a Redução da Litigiosidade Tributária" e "Atos de Improbidade Administrativa na Lei de Responsabilidade Fiscal".

De outro lado, alguns trabalhos trouxeram temas mais específicos, como o atual protesto das certidões de dívida ativa e a crescente aplicação da solidariedade em direito tributário pelo pertencimento a grupos econômicos, como por exemplo nos artigos "O Protesto extrajudicial da CDA: análise crítica dos motivos para sua adoção e o devido processo legal" e "Solidariedade Tributária e Grupos econômicos".

Ainda se fizeram presentes defesas de determinadas teses tributárias, com a análise dogmática-compreensiva da pertinência de normas jurídicas à ordem constitucional vigente, como em "A (in) Exegibilidade do IPI Sobre Operações de Aquisições de Veículo Importados para Uso Próprio" e A Não-Incidência do IPI na Revenda de Produtos Importados: uma Análise Doutrinária e Jurisprudencial".

Temas ligados a tributação e cidadania também foram discutidos no evento, como por exemplo "Tributação, planejamento, políticas públicas e cidadania: uma questão de ordem sistêmica" e "Tributação e cidadania: uma análise das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal não reconhecidas como sendo de repercussão geral em matéria tributária (2007-2014)".

Enfim, os trabalhos apresentados neste Grupo de Trabalho de Direito Tributário I demonstram a multiplicidade de interesses e de pesquisas que estão sendo desenvolvidas em vários programas, permitindo a integração entre eles e que o debate possa contribuir para o aprimoramento de cada investigação.

O IGUALITARISMO DE DWORKIN E A POSSIBILIDADE DE IMPLEMENTAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS NO BRASIL

DWORKIN'S EQUALITY APPROACH AND THE POSSIBILITY OF IMPLEMENTATION OF TAXES OVER GREAT FORTUNES IN BRAZIL

Pedro Eliezer Maia
Telder Andrade Lage

Resumo

As desigualdades entre ricos e pobres vem aumentando e isso não acontece apenas nos países subdesenvolvidos. As grandes potências mundiais, que possuem grande desenvolvimento tecnológico, também estão passando pelo mesmo problema. Uma das soluções para o problema da desigualdade seria uma redefinição da política de impostos até então praticada, mas tal mudança encontra um forte embate político. Devemos perseguir um sistema tributário mais justo sob a pena das vítimas da desigualdade não reconhecerem seu governo como legítimo. No caso brasileiro devemos buscar a redução da regressividade tributária e o Imposto sobre as Grandes Fortunas pode ser uma saída viável para isso.

Palavras-chave: Palavras chave: desigualdade, Sistema tributário, Impostos, Dworkin, Imposto sobre grandes fortunas

Abstract/Resumen/Résumé

During the last years, the social inequality has been increasing dramatically, even in countries other than the undeveloped ones. The great global powers are also experiencing, despite their high standards of technological development, this issue. One of the feasible solutions for this inequality problems could be the redesign of the current taxation policies. This sort of change, however, faces huge political barriers to its implementation. We should pursue a more fair tax system, otherwise a certain government would face a significant problem of illegitimacy. In Brasil, we should aim a reduction of taxation regression and the Tax over great fortunes can be a feasible solution for this issue.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Inequality, Tax system, Taxes, Dworkin, Tax over great fortunes

INTRODUÇÃO

Apesar do atual estágio de desenvolvimento dos países considerados como os mais ricos do mundo, a desigualdade entre os ricos e pobres não para de aumentar. A desigualdade é tamanha que a chair do Federal Reserve Board (FED)[1] dos Estados Unidos, Janet Yellen, já deu declarações públicas que a desigualdade entre renda e patrimônio dos norte-americanos a preocupa demasiadamente[2]. Janet Yellen disse ainda que tal patamar de desigualdade faz com que as pessoas que estão no topo da economia acumulem cada vez mais recursos, enquanto todos os demais (que são a maioria) continuam estagnados. Isso a fez questionar se essa desigualdade crescente estaria condizente com os valores americanos que pregam a "igualdade de oportunidades".

Thomas Pikkety lançou, recentemente, o livro o Capital no Século XXI, baseado em quinze anos de pesquisa, envolvendo mais de vinte países, onde restou comprovado que há um crescimento vertiginoso dos 1% (um por cento) mais ricos desde 1970. Verifica-se, portanto, que o crescimento da desigualdade é um fenômeno crescente e preocupante.

O empresário Bill Gates, atual homem mais rico do mundo, possui uma fortuna estimada em US$ 80,9 bilhões de dólares, o que equivale ao patrimônio total de 17,2 milhões de indianos. Nos últimos cinco anos o número de bilionários cresceu 107% (cento e sete porcento), tendo a fortuna desses bilionários crescido 124% (cento e vinte quatro porcento) desde 2010. (MULLER, 2014, p. 35).

O Brasil também sofre com o problema da desigualdade, apesar dessa ter reduzido nos últimos anos, principalmente de 2002 para cá, ainda somos um dos países mais desiguais do mundo. Ocupamos atualmente a décima terceira posição no ranking da desigualdade mundial. (MULLER, 2014, p. 40).

Ocorre que as teorias da justiça distributiva existentes propõem que para acabar com a desigualdade seria necessário uma mudança radical nas bases do capitalismo o que torna essas propostas de difícil ou impossível aplicação.

Outro defeito das teorias de justiça distributiva é que elas seriam altamente artificiais, pois são baseadas em elementos ficcionais: antigos contratos (Rousseau, Locke e Hobbes), negociações entre amnésicos (Rawls) e políticas de seguro (Dworkin). Dworkin ressalta que,

---

[1] O Federal Reserve (Sistema de Reserva Federal) é o Sistema de Bancos Centrais dos Estados Unidos.

[2] http://g1.globo.com/economia/noticia/2014/10/crescente-desigualdade-nos-eua-preocupa-banco-central-do-pais.html

ainda que artificiosas essas teorias devem existir, pois só assim poderemos refletir sobre o que seria justo e necessário para que todos sejam tratados com igual respeito e consideração. Dada a atual estrutura econômica global, seria muito difícil construir um parâmetro de justiça "sem levar a cabo exercícios heroicamente contra factuais". (DWORKIN, 2012, 360).

De nada adiantaria construir teorias de justiça distributiva sem que elas pudessem nos guiar para o caminho certo. No presente artigo pretende-se analisar a teoria do igualitarismo de Dworkin, relacionando a sua teoria de seguro com os impostos. Aqui pretendemos analisar os impostos como instrumentos redutores da crescente desigualdade que nos assola. Em seguida analisaremos a legislação brasileira e a possível instituição do imposto sobre as grandes fortunas, como um instrumento da justiça tributária para auxiliar na redução das desigualdades.

1. O PROBLEMA DA DESIGUALDADE

O economista Thomas Pikkety, no aclamado livro o Capital no século XXI, levanta algumas contradições sobre o sistema econômico capitalista, questionando principalmente se a teoria de Kuznets, que previa uma redução espontânea da desigualdade após atingirmos determinado grau de desenvolvimento, estaria correta.

Samuel Kuznets, economista americano, criou uma teoria segundo a qual a desigualdade poderia ser descrita por uma curva em forma de sino. Inicialmente uma sociedade de economia capitalista, iria sofrer um forte aumento da desigualdade nos primeiros anos de industrialização (economia pré-industrial), até atingir um pico que é o pleno desenvolvimento tecnológico do país (economia industrial). Atingido esse nível a desigualdade iria diminuir vertiginosamente (economia pós-industrial).

Pikkety comprova que a teoria de Kuznets não estava correta e aponta algumas falhas. A principal delas seria a de que Kuznets se baseou em dados obtidos entre os anos de 1914 e 1948, período em que tivemos duas guerras mundiais e houve fortes conflitos políticos e econômicos nos Estados Unidos. Desta forma a redução da desigualdade se deu por fatores totalmente externos e não pelo desenvolvimento do sistema econômico.

A partir do ano de 1970 a desigualdade começou a aumentar significativamente, devido a desequilíbrios nos mercados financeiros e imobiliários, o que colocou em xeque a teoria de Kuznets. Segundo Pikkety não há motivo algum para acreditarmos que o

crescimento da desigualdade tende a se equilibrar de forma automática conforme previa Kuznets.

Segundo Pikkety o capitalismo possui uma contradição central, que gera uma desigualdade fundamental, expressada pela formula r > G.

> em que r é a taxa de remuneração do capital (isto é, o que rende, em média, o capital durante um ano, sob a forma de lucros, dividendos, juros, aluguéis e outras rendas do capital, em porcentagem de seu valor) e G representa a taxa de crescimento (isto é, o crescimento anual da renda e da produção). (PIKKETY, 2014, p. 33)

Podemos concluir de forma simples, que segundo a teoria de Pikkety, enquanto a renda gerada pelo próprio capital for maior do que a renda gerada pelo trabalho do homem e de outros fatores de produção a desigualdade só aumentará. Pois, "uma vez constituído, o capital se reproduz sozinho, mais rápido do que cresce a produção. O passado devora o futuro" (PIKKETY, 2014, p. 555).

O autor aduz que o problema da desigualdade não é fruto somente da economia. Pois, a história das desigualdades é "fruto da combinação, do jogo de forças, de todos os atores envolvidos". Ou seja, todas as decisões econômicas, políticas e sociais interferem em maior ou menor grau na distribuição de renda. (PIKKETY, 2014, p. 27).

Não se pretende no presente artigo, desenvolver toda a teoria de Pikkety, mas apenas ressaltar um ponto importante para o desenvolvimento do presente trabalho: restou comprovado que não há nenhum motivo para crer que a distribuição da riqueza irá ser feita de forma natural.

Não há nada que prove que a desigualdade irá reduzir-se de forma espontânea. Muito antes pelo contrário, a teoria de Pikkety comprova que se nada for feito a desigualdade só aumentará, e de forma exponencial. Até porque quanto mais perfeito for o mercado de capital, maior a chance de que r supere G.

Na mesma linha, Dworkin também se mostrou preocupado com a crescente desigualdade que vem avançando sobre os Estados Unidos. Dworkin cita dados do Escritório de Estatísticas dos Estados Unidos que, no ano de 2001, demonstrou que 1% da população americana possuía mais que um terço da riqueza total e que os 10% da população, considerada mais rica, possuía 70% da riqueza, enquanto os 50% da classe economicamente mais desfavorecida possui apenas, 2,8% da riqueza total do país. (DWORKIN, 2005, p. 91).

A única forma de reduzir as desigualdades oriundas do mercado é com a atuação do Estado através da cobrança de impostos e dos programas de redistribuição de renda, mas há

uma clara disputa política neste ponto. Nos Estados Unidos há um conflito entre os liberais, que defendem a taxação dos ricos e o aumento dos impostos, e os conservadores que defendem a redução dos impostos e consequentemente a redução dos programas sociais. E não há nenhuma expectativa de consenso sobre o nível de impostos a serem cobrados.

Neste ponto Dworkin, insere um importante questionamento. Que tipo de teste devemos aplicar a um governo para considerá-lo legítimo? A resposta está na justiça. Somente um governo que trate todos com justiça pode ser considerado legítimo. Por este motivo o governo da Apartheid na África do Sul não tinha legitimidade sobre os negros, ou o governo dos Estados Americanos antes da guerra civil tinha legitimidade sobre os escravos, pois eles eram considerados como propriedade. (DWORKIN, 2005, p. 97).

O governo, para ser considerado legítimo, deve tratar todos os cidadãos sob seu domínio com igual respeito e consideração. Caso o governo não atue sobre a crescente desigualdade com as politicas necessárias, estamos correndo o sério risco de que a camada mais pobre da população, não se sinta representada e consequentemente não considere seu governo como legítimo. Mas, que política de impostos deve-se perseguir se ponderarmos que todas as pessoas devem ser tratadas com igual respeito e consideração? Preliminarmente, antes de responder ao referido questionamento, deve-se entender a forma como Dworkin desenvolve sua teoria de igualdade. O que se pretende fazer no próximo capítulo.

2. IGUALDADE EM DWORKIN

Igualdade para Dworkin está atrelada a construção de um conceito de igual respeito e consideração, que não produza conflito.

Ter igual consideração é reconhecer que as decisões tomadas pelo Estado influenciam diretamente a vida de cada indivíduo. Os recursos que cada indivíduo possui são fruto de suas escolhas aliadas a políticas de governo como política fiscal, política monetária, planejamento urbano, política externa, políticas ambientais, políticas trabalhistas, etc. Ou seja, tudo aquilo que o governo faz ou deixa de fazer afeta diretamente nos recursos de cada indivíduo. (DWORKIN, 2012, p. 361)

Por este motivo Dworkin critica a política de governo do “laissez-faire” que prega a redução da interferência governamental no âmbito econômico dos indivíduos e da sociedade, fazendo com que o mercado funcione com o mínimo de intervenção estatal. Se a intervenção

do governo fosse reduzida a desigualdade só iria aumentar, uma vez que não seria possível corrigir acontecimentos oriundos de infortúnios ou de má sorte. Até porque o ato de intervir o mínimo possível também é uma decisão de governo, que pode ser considerada como tendenciosa a manter o status quo da desigualdade.

Dworkin também crítica à política de governo do "utilitarismo" que visa à maximização do bem estar geral e acrescenta que esse sistema de governo não atenderia ao conceito de igual consideração. Para ilustrar o problema, Dworkin se vale de um contexto familiar para explicar a situação:

> Os pais não mostrariam preocupação igual por todos os filhos se gastassem todo o orçamento disponível a educar apenas os que tivessem mais probabilidade de vencer no mercado. Isto não seria tratar o sucesso de vida de cada filho como igualmente importante. A preocupação com um grande grupo de pessoas não é a mesma coisa que a preocupação com cada um dos seus membros. (DWORKIN, 2012, p. 362)

O problema do utilitarismo é que, por se preocupar demasiadamente com o bem, colocando-o como objetivo único, ele acaba deixando de lado a preocupação com as pessoas, o que acaba por ferir a igual consideração com todos.

Ter igual respeito significa que cada indivíduo deve ser responsável pela sua própria vida, ou seja, o indivíduo deve suportar o ônus das suas próprias escolhas. Neste aspecto Dworkin critica aqueles que defendem a teoria do Estado Providência. Os adeptos desta teoria alegam que o Estado deve priorizar a maximização da felicidade geral, buscando o sucesso de todos de acordo com suas aspirações.

Ocorre que é impossível criar um conceito único de felicidade, cada pessoa possui uma aspiração diferente e o que é bom para um, pode não ser bom para outro. Os objetivos de vida de cada indivíduo podem ser totalmente antagônicos, um pode priorizar trabalhar durante toda a vida durante várias horas para gozar de uma estabilidade futura, enquanto outro pode priorizar aproveitar a sua vida intensamente deixando o planejamento futuro de lado.

Caso o Estado buscasse a implementação da teoria da providência ele teria de buscar um conceito comum sobre o que é viver bem, e teria de trabalhar para que todos atingissem esse estágio independente de suas escolhas e atitudes. É neste ponto que se encontra o problema da "providência". Se todos tem que atingir o nível do viver bem, onde estaria à responsabilidade do indivíduo por seus atos?

Portanto devemos buscar uma teoria que satisfaça os dois pontos: o igual respeito e a igual consideração. As teorias já descritas não são adequadas para tanto, uma vez que a teoria do Laissez-faire e do Utilitarismo atendem ao critério do igual respeito sobre a

responsabilidade das pessoas pelas suas próprias vidas, mas falham na igual consideração. Por sua vez a teoria da Providência/Bem-Estar atende o princípio da igual consideração, mas falha no critério do igual respeito. (DWORKIN, 2012, p. 363)

Assim, para construirmos uma teoria da justiça distributiva que satisfaça os critérios do igual respeito e da igual consideração o foco não pode estar nas capacidades das pessoas, na felicidade ou nas oportunidades. O foco da teoria deve estar nos recursos e deve ser feita uma distinção entre os recursos pessoais e impessoais. Os recursos pessoais seriam aqueles inatos de cada indivíduo, suas capacidades e objetivos, já os recursos impessoais seriam a riqueza de cada um avaliada da "forma mais abstrata possível". (DWORKIN, 2012, p. 363).

Essa divisão entre recursos pessoais e impessoais é necessária, pois seria impossível dividir recursos pessoais, uma vez que eles são inatos a cada um. Os recursos passíveis de distribuição são somente os impessoais, somente eles podem ser redistribuídos por meio de impostos, programas de governo e transações econômicas.

Dworkin conclui, portanto, que a teoria de igualdade de recursos consegue atender o critério do igual respeito e da igual consideração, uma vez que os recursos impessoais são meios para que cada um possa tornar sua vida melhor, o que cada pessoa fará com seus recursos é responsabilidade de cada um.

2.1 – Igualdade de Recursos

Para desenvolver sua teoria da igualdade de recursos, Dworkin criou uma teoria fantasiosa. Propôs que imaginemos a seguinte situação. Um grupo de pessoas estava em um barco que naufragou e foi parar em uma ilha deserta. Chegando à ilha todos se reuniram e decidiram que dividiriam os recursos ali encontrados através de um leilão. Antes do leilão cada um receberia um número idêntico de conchas, e faria sua oferta de acordo com aquilo que achasse essencial para sua vida. Ao fim do leilão após todos terem gastado suas conchas da forma mais eficiente, seria aplicado um teste, chamado de teste da inveja.

A divisão obtida com o leilão só poderia ser considerada justa, se nenhum dos indivíduos que participou considerar os recursos adquiridos por outras pessoas como melhores que os seus, ou seja, cada um deve estar satisfeito com aquilo que adquiriu ao ponto de não desejar os recursos adquiridos pelos outros. Para Dworkin, ao fim do teste alcança-se a igual consideração, uma vez que os recursos adquiridos por cada um são fruto das escolhas de

todos e as de si mesmo. E também foi possível atingir o igual respeito, pois cada um só irá arrematar aquilo que seja interessante para sua vida, estando livre de juízos coletivos sobre o que cada um deve fazer. (DWORKIN, 2012, p. 364)

Num plano fictício a teoria de Dworkin aplica-se plenamente. Mas como aplicá-la a nossa realidade? Teríamos que migrar nossa economia para um sistema em que nossos governantes analisassem nossas aspirações e fixassem os recursos a serem divididos ou não? Segundo Dworkin, a história prova que a resposta à última pergunta é negativa, pois "um mercado livre não é inimigo da igualdade, como normalmente se pensa, mas é indispensável para uma igualdade genuína". (DWORKIN, 2012, p. 365)

Para entender esse ponto vamos nos valer de uma interessante analogia a fábula de Esopo, sobre as formigas e as cigarras e a teoria de Dworkin, feita por Ferraz. A referida fábula tem sido utilizada como uma alegoria para ilustrar que a redistribuição de recursos faria com que parte dos recursos obtidos pelas dedicadas formigas seriam destinados a preguiçosa cigarra, gerando assim uma injusta distribuição destes recursos. Mas para Ferraz ao aplicarmos devidamente a teoria de Dworkin, ela não iria gerar as consequências negativas que uma análise rasa da fábula poderia trazer. (FERRAZ, 2007, p. 244).

As formigas e as cigarras poderiam escolher livremente entre trabalhar e se divertir, sabendo que dependendo da sua escolha teriam mais ou menos recursos no inverno. Se a desigualdade for fruto somente dessa escolha não haveria problema algum. Ocorre que se a cigarra não tivesse trabalhado por ter algum problema físico, ou devido a sua posição social ou ética ela estivesse em uma desvantagem na qual jamais conseguiria o trabalho e a remuneração da formiga, tal desigualdade não poderia ser justificada. (FERRAZ, 2007, p. 245)

Isso porque a desigualdade não foi gerada somente pelas escolhas individuais das cigarras e das formigas, mas por circunstâncias externas. Segundo a teoria de Dworkin, as desigualdades geradas por circunstâncias externas podem e devem ser passíveis de correção.

Mesmo no exemplo do leilão hipotético de Dworkin, haveria um momento que após a divisão dos recursos, o teste da inveja iria falhar. Isso porque com o decorrer do tempo, alguns dos habitantes da ilha iriam sofrer com doenças, ou apesar de terem feito investimentos responsáveis, perderiam parte significativa dos seus recursos, devido às condições do mercado ou de má sorte. Isso levanta um questionamento sobre o momento que a igualdade proposta por Dworkin deve ser mensurada. As distorções provocadas pelas circunstâncias e pelo tempo devem ser sanadas periodicamente retornando todos a uma situação de plena igualdade, ou

essas distorções deveriam ser corrigidas de forma mais branda, garantindo a cada indivíduo um mínimo para recomeçar?

2.2 Igualdade – Ex post ou Ex ante?

Segundo Dworkin, existem dois focos temporais para aplicarmos a justiça distributiva, chamados por ele de “ex post” e “ex ante”. Caso um governo adote a igualdade ex post ele fará com que seus cidadãos que tiveram má sorte, ou sofreram intempéries, sejam reconduzidos ao mesmo patamar daqueles com melhor sorte nas suas escolhas, e aqueles que sofreram infortúnios ou ficaram doentes seriam conduzidos aos cargos que teriam caso não tivessem ficado doentes. Se o governo adotar a igualdade ex ante, ele fará com que todos seus cidadãos enfrentem os infortúnios da mesma forma. Tal governo fará com que todos tenham a oportunidade de adquirir um seguro, seguro este que os prevenirá de eventuais perdas por má sorte, ou devido a sua baixa produtividade, seja por doença ou por falta de talento. (DWORKIN, 2012, p. 366)

Em uma análise rasa, podemos concluir que a igualdade ex post, poderia ser melhor, uma vez que sabemos que nenhuma política de seguros iria nos elevar a uma situação de igualdade, e uma visão ex post reconduziria todos a um mesmo nível econômico, acabando com todo e qualquer infortúnio que tenha causado a desigualdade. Mas se assim o fizermos estaríamos acabando com a responsabilidade individual das pessoas por suas escolhas, ferindo assim o igual respeito.

Se independentemente das decisões que se toma, ou dos infortúnios que aconteçam, fosse garantida a mesma condição de recursos a todos da comunidade, qual seria o incentivo individual para o investimento? Qual seria o incentivo para o indivíduo se esforçar ao máximo naquela atividade em que tem bastante talento, se de tempos em tempos ele poderia perder parte daquilo que adquiriu com seu esforço? Por este motivo a igualdade ex post não parece ser razoável, por eliminar a responsabilidade individual que cada um tem por suas escolhas.

Ainda que fosse adotada uma teoria em que a igualdade ex post, fosse aplicada somente nos casos em que o indivíduo se esforçou, mas teve má sorte, teríamos problemas. Pessoas que eventualmente são acometidas com problemas físicos, como cegueira ou paralisia, exigem um alto grau de investimento para que elas fiquem em uma situação próxima a aqueles que não sofrem destes problemas. Mas seria justo investir neles uma

grande quantidade de recursos, deixando todo o restante da comunidade miserável? Por este motivo esse tipo de abordagem é problemática. Sendo chamada por Dworkin de irracional. (DWORKIN, 2012, p. 367)

Para Dworkin, devemos buscar uma abordagem que considere a igual consideração e respeito é essa abordagem é a ex ante. Somente com esta última, seriam considerados os reflexos das decisões individuais de cada um, respeitando as perdas e os ganhos frutos destas decisões.

A abordagem ex ante, demonstra a necessidade de se preocupar com que todos possam retornar ao estágio anterior ao momento das suas primeiras escolhas, fazendo com que as pessoas tenham a oportunidade de recomeçar e dependendo da sua capacidade ou sorte, serem bem sucedidas. O que iria garantir esse retorno ao estágio inicial seria um seguro, que todos iriam adquirir no momento em que fizessem suas primeiras escolhas. Esse seguro é chamado por Dworkin de "seguro hipotético".

2.3 Seguro Hipotético

As pessoas cientes dos infortúnios que podem passar se disponibilizariam a pagar um seguro que lhe assegurassem um mínimo para recomeçar. Apesar de não ser fácil identificar um nível de seguridade que todos se sentissem desejosos de contratar, Dworkin alega que podemos identificar esse nível em um ponto que para a maioria das pessoas seria "estúpido" não tê-lo contratado.

E é nesse ponto que o seguro hipotético pode ser aplicado ao nosso contexto. Pois este seguro hipotético pode ser associado aos impostos que cada governo cobra de seus cidadãos. Pela teoria de Dworkin, a quantidade de tributos que devem ser arrecadados pelo governo, deve corresponder ao nível de segurança que sua população exige. Desta forma os impostos são os valores utilizados para restabelecer a igualdade, servindo com um instrumento de justiça distributiva.

3. IMPOSTOS COMO INSTRUMENTOS DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA

BALEEIRO indica que a justiça, que busca a igualdade distributiva, não se encontra somente na cobrança dos tributos. A justiça está tanto no momento em que se arbitra o tributo de acordo com aquilo que cada contribuinte pode pagar, quanto no momento em que se planeja para onde os recursos arrecadados serão destinados. Para haver justiça os recursos arrecadados devem ser destinados prioritariamente à redução da desigualdade entre grupos e regiões. E é nesse ponto que está à importância do âmbito tributário:

> O belo no Direito Tributário é que esse ramo visa a tirar recursos financeiros dos mais ricos para utilizá-los em educação, saúde, assistência e previdência social, etc., especialmente em benefício dos economicamente mais fracos. A justiça tributária é norma informativa de todo o Direito, assim como de todas as espécies de tributos, mas acentua-se seu caráter redistributivo dos impostos. (BALEEIRO, 2014, p. 264)

Segundo GODOI, a justiça tributária está totalmente ligada à justiça constitucional, ou seja, ligada ao principio da igualdade refletido na ideia de igual respeito e consideração introduzida por Dworkin. (GODOI, 1999, p. 211)

No âmbito tributário a ideia de igualdade está totalmente alinhada com a capacidade contributiva, pois este é o princípio que operacionaliza a igualdade no âmbito tributário conforme dispõe Mizabel Derzi:

> Ora, o critério básico, fundamental mais importante (embora não seja o único), a partir do qual, no Direito Tributário, as pessoas podem compor uma mesma categoria essencial a merecer o mesmo tratamento, é o critério da capacidade contributiva. Ele operacionaliza efetivamente o princípio da igualdade no Direito Tributário. Sem ele, não há como aplicar o mais importante e nuclear direito fundamental, ao Direito Tributário: a igualdade. (BALEEIRO, 2005, p. 696/697).

GODOI adverte que deve se ter cuidado ao interpretar a igualdade advinda da capacidade contributiva. A igualdade aqui não está em “tratar os desiguais desigualmente”, mas sim em “tratar os iguais igualmente”. Explico isso melhor, o rico ao pagar mais tributos que o pobre estaria operacionalizando o tratamento dos “desiguais desigualmente”, pois o rico tem mais recursos e deveria pagar mais tributos, mas não está ai o critério da igualdade. A igualdade neste caso é a de sacrifício, e deve ser assim operacionalizada. Todos devem pagar o mesmo percentual de impostos em relação ao seu patrimônio, a igualdade aqui não é de valores arrecadados, mas de percentual sobre a renda. Tendo todos o mesmo sacrifício proporcional. (GODOI, 1999, p. 212).

Apesar de a capacidade contributiva ser um importante operacionalizador da igualdade no âmbito tributário, ela não é o único instrumento para tal, conforme preceitua GODOI:

> a capacidade contributiva tem um lugar muito importante (inclusive com previsão expressa constitucional) enquanto subprincípio principal que especifica, em uma ampla gama de situações o princípio da igualdade tributária (principalmente os impostos de arrecadação estranha a fins extrafiscais), todavia não deve ser vista como encarnando totalmente em si o próprio princípio da igualdade tributária, pois o critério da capacidade contributiva não tem condições de, no contexto de um Estado Democrático de Direito, fundamentar a totalidade do fenômeno tributária, o qual por sua vez não deve ser visto como algo isolado, mas como algo integrado nos valores que plasmam a justiça constitucional. (GODOI, 1999, p. 215)

Isso porque podem existir outros instrumentos extrafiscais, que apesar de não respeitarem a ideia de igual sacrifício, contemplam a ideia de justiça distributiva, uma vez que seus objetivos seriam a de promoção da redução da desigualdade substancial.

O que se busca com a justiça tributária, sob a ótica de um Estado Democrático de Direito, é a eliminação das desigualdades injustas que possam vir a impedir o exercício de liberdades individuais. (GODOI, 1999, p. 257).

Para que um país consiga reduzir as desigualdades sociais e regionais, assim como erradicar a pobreza, é necessário que tenhamos uma justa distribuição tanto da renda, como dos ônus tributários.

Desta forma, nas palavras de BASTOS, a função tributária além de ser a responsável pela arrecadação dos meios financeiros para que o Estado possa “manter-se” (fato econômico e financeiro), também possui uma função social na distribuição dos recursos. (BASTOS, 2006, p. 145)

Segundo MOTA, é justamente “essa política tributária embasada nos valores constitucionalmente consagrados [...] que pode colaborar com a erradicação da pobreza” (MOTA, 2010, p. 288).

Conclui-se, portanto, que uma justa tributação, está atrelada tanto a repartição dos ônus tributários de forma justa, na qual o sacrifício de cada um seja proporcionalmente igual, quanto na destinação dos recursos.

4. A IGUALDADE E A TRIBUTAÇÃO NA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA

A busca pela igualdade foi um dos princípios inspiradores da Constituição Brasileira de 1988. Isso porque, conforme preceitua GODOI, a CRFB/1988 foi elaborada em um momento de profunda desigualdade no Brasil, no primeiro ano de vigência da nossa atual constituição o Brasil atingiu o seu maior nível em termos de desigualdade. (GODOI, 2013, p. 138).

Certamente por isso, a Constituição Brasileira, desde o seu preâmbulo, prevê que a igualdade e a justiça devem ser asseguradas em nosso ordenamento jurídico. Além do preâmbulo, a igualdade também está prevista entre os direitos e garantias fundamentais (art. 5º, CRFB/1988), fixados como cláusulas pétreas (art. 60, §4º, IV) em nossa Constituição.

A busca pela redução das desigualdades essencial em nossa constituição é tão prioritária, que ela possui status de objetivo fundamental, conforme preconiza o art. 3º, em seus incisos I e III:

> Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
> I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
> [...]
> III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; (Grifos meus)

Segundo GODOI, a nossa constituição possui várias normas que caracterizam o nosso Estado, como um Estado Social Fiscal, ou seja, um estado no qual o objetivo principal não é pura e simplesmente assegurar a garantia das liberdades individuais, mas principalmente intervir no âmbito econômico e social na busca pela redução das desigualdades. (GODOI, 2013, p. 139).

Há varias normas que demonstram que as finanças publicas devem ser utilizadas em prol dos objetivos traçados pelo art. 3º da CRFB/1988:

> no art. 145, § 1.º (adoção do princípio da capacidade econômica e da personalização dos impostos como princípios gerais do sistema tributário nacional); no art. 153, VII (inclusão na competência tributária da União do imposto sobre grandes fortunas, tributo de nítido caráter redistributivo, pela primeira vez mencionado nos textos constitucionais brasileiros); no art. 153, § 2.º, I (obrigatoriedade da progressividade do imposto sobre a renda); no art. 153, § 3.º, I (obrigatoriedade da seletividade do imposto sobre produtos industrializados); no art. 153, § 4.º (obrigatoriedade da progressividade do imposto territorial rural e previsão da imunidade da pequena gleba rural como instrumentos de política de reforma agrária); art. 155, § 2.º, III (facultatividade da seletividade do imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação); no art. 156, § 1.º (facultatividade da progressividade no tempo do imposto predial e territorial urbano como instrumento de política urbana3); nos arts.159, I, c e 161, II (prioridade das regiões menos desenvolvidas no recebimento de transferência de recursos tributários federais, objetivando "promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e entre Municípios") e no art. 165, § 7.º (obrigatoriedade de que o orçamento fiscal e de

> seguridade social tenham "entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional"). (GODOI, 2013, p. 139)

A aplicação das normas supracitadas surtiu efeito. Após vinte e cinco anos da promulgação da CRFB/1988, podem-se verificar avanços significativos no combate à desigualdade. Atualmente atingimos o menor índice de desigualdade já aferido no país. O índice de Gini, responsável por medir a distribuição de renda, cujo valor varia de zero (perfeita igualdade) até um (desigualdade extrema), atingiu seu menor patamar e vem caindo ano após ano. Do ano de 2001 até agora o índice de Gini caiu de 0,569 (2001) para 0,501 (2013) em relação à distribuição do rendimento médio mensal de todas as fontes.

Entre os países membros do BRICS, considerados países de economias emergentes, o Brasil foi o único país a vivenciar um declínio na desigualdade de renda. (RELATÓRIO TERRITORIAL DA OCDE: BRASIL, 2013, p. 32).

Ocorre que apesar da redução das diferenças de renda, e da melhora de uma série de outros parâmetros como educação e oportunidades de emprego, as desigualdades ainda estão presentes no Brasil e causam grande preocupação. (RELATÓRIO TERRITORIAL DA OCDE: BRASIL, 2013, p. 90).

O Brasil já possui o sexto maior PIB do planeta, mas ainda estamos ocupando o décimo terceiro lugar entre os países mais desiguais do mundo. Além disso, possuímos um problema fundamental em relação a nossa tributação, ela é extremamente regressiva.

Possuímos uma tributação regressiva, pois ela está concentrada nos impostos sobre o consumo e de serviços, ao invés de incidir prioritariamente sobre o patrimônio e a renda, e isso faz com que o ônus tributário seja mais pesado sobre os pobres.

Para se ter uma ideia desse problema, em estudo feito pelo IPEA, apurou-se que no Brasil, quem ganha mais de trinta salários mínimos, paga aproximadamente 29% (vinte e nove por cento) de tudo o que ganha em impostos, já quem possui uma renda de até dois salários mínimos paga 53,9% (cinquenta e três virgula nove por cento) em impostos. (IPEA, 2009, p. 4).

Essa disparidade na tributação certamente não é justa e não contribui para a redução das desigualdades. Para reduzir as desigualdades o Brasil tem investido em outros benefícios sociais de alto custo, como o Bolsa Família. Neste ponto, Derzi, faz interessante análise deste programa de governo, alegando que devido à regressividade do sistema tributário brasileiro, o programa Bolsa Família deveria possibilitar a devolução dos tributos pagos por aqueles que, devido a sua capacidade econômica não deveriam pagar tributo algum e acabam sendo

extremamente onerados devido à concentração da tributação das mercadorias e dos serviços. (DERZI, 2014, p. 42).

Existe uma situação curiosa na legislação brasileira. Mesmo com a concentração injusta da tributação sobre a classe economicamente desfavorecida, até hoje o imposto sobre as grandes fortunas, previstos no art. 153, VIII, da CRFB/1988 não foi implementado. A implementação do referido imposto, poderia ajudar a reestabelecer o equilíbrio na tributação, além de destinar as receitas com sua arrecadação para a redução das desigualdades sociais, e entre outras prioridades financiar e ampliar o programa Bolsa Família.

Isso porque conforme está previsto na Constituição Federal Brasileira, no inciso III, do art. 80 do ADCT, as receitas obtidas com o Imposto sobre as grandes fortunas devem ser destinadas ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

O referido fundo foi criado pela Emenda Constitucional n. 31/2000, e regulamentado através da Lei Complementar n. 111/2001 e tem por objetivo "viabilizar a todos os brasileiros acesso a níveis dignos de subsistência". O fundo tinha caráter provisório e sua vigência terminaria no dia 31/12/2010. Ocorre que com a aprovação da Emenda Constitucional n. 67/2010, o referido fundo foi prorrogado por prazo indeterminado, o que foi um grande ganho para os programas de combate a pobreza no Brasil.

5. IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

O imposto sobre grandes fortunas (IGF) pode ser utilizado como um importante instrumento de justiça tributária e de combate à desigualdade.

Piscitelli, aduz que a discussão sobre a instituição ou não do Imposto sobre Grandes Fortunas está em um patamar maior do que os problemas práticos da instituição do referido imposto. Segundo a autora, o debate sobre o IGF está atrelado à função do "sistema tributário como um todo", não devendo a discussão se ater a criação de mais um imposto ou aumento da carga tributária, mas sim na possibilidade de haver uma melhor distribuição de renda e a redução do acúmulo indiscriminado de capitais no Brasil buscando-se a justiça tributária que, segundo a professora, está intimamente atrelada a "distribuição justa dos ônus tributários".

Da mesma forma pensa Sergio Ricardo Ferreira Mota, no livro publicado em 2010, intitulado "Impostos Sobre Grandes Fortunas no Brasil: Origens, Especulações e Arquétipo Constitucional". No referido livro o autor, através de uma análise minuciosa de praticamente

toda a bibliografia existente sobre o tema, aduz que o Imposto sobre as grandes fortunas pode se tornar um instrumento de "alcance da justiça tributária" uma vez que além de gerar uma justa distribuição da carga tributária, também poderia distribuir melhor a renda e a riquezas nacionais.

Existem alegações contra a regulamentação do IGF, argumentando que ele teria caráter inconstitucional por confiscar patrimônios; seria ineficaz ou teria baixa arrecadação, uma vez que os ricos conseguiriam driblar sua incidência; afugentaria o investimento estrangeiro; geraria conflitos com outros impostos sobre o patrimônio e por fim que seria impraticável devido a burocracia que necessitaria. (QUEIROZ, 2012, p. 63).

QUEIROZ alega que a solução para uma melhor distribuição de renda, estaria no combate à corrupção e na diminuição dos gastos públicos. Concordamos com o autor neste ponto, mas uma coisa não impede a outra. Combater a corrupção e reduzir os gastos públicos excessivos são deveres de qualquer governo, independente do nível de desigualdade que o Estado se encontre.

Além do mais, conforme preceitua o economista Amir Khair, as outras alegações não procedem. Pois a implementação do IGF:

> Em vez de afugentar, deve atrair mais o capital ao permitir a desoneração do fluxo econômico, gerando maior consumo, produção e lucros. Não teria nenhum conflito com os impostos existentes, pois sua base tributária é o valor total dos bens. Quanto às dificuldades de avaliação dos títulos mobiliários, o registro eletrônico das transações e as posições fornecidas pelos bancos podem resolver o problema. (KHAIR, p.1)

KHAIR indica ainda que o Imposto sobre grandes fortunas possui alto potencial arrecadatório. O economista indica que caso o imposto seja instituído com uma alíquota média de 1% (um por cento) sobre o patrimônio total, ele poderia gerar uma arrecadação equivalente a 4% do PIB.

Ocorre que até a presente data o Imposto sobre as grandes fortunas não foi instituído no Brasil. Existem vários projetos tramitando em nosso Congresso Nacional para a criação do mesmo, mas nenhum deles está perto de ser aprovado. Isso porque, conforme indica VELLOSO, existe uma evidente vontade política de se não tributar as grandes fortunas. (VELLOSO, 2007, p. 227). Da mesma forma entende HARADA, ao alegar que "por razões políticas esse imposto não foi criado até hoje e nem será criado no futuro, confirmando a velha tradição brasileira do rico ficar a margem da tributação". (HARADA, 2003).

CONCLUSÃO

A desigualdade e a concentração de renda são problemas crescentes em todo o mundo. O fosso existente entre os mais abastados e os desfavorecidos não para de crescer, e isso ocorre inclusive nos países mais desenvolvidos.

Pelas experiências do mercado, restou-se comprovado que o ideal liberal de não intervenção estatal no mercado, está fadado ao fracasso, pois quanto mais livre o mercado, mais desigualdade ele irá gerar.

Ocorre que a desigualdade desenfreada pode gerar sérios problemas, como piora da qualidade de vida e o aumento da violência, além da perda da legitimidade política. Um cidadão para se sentir legitimado, em um contexto democrático, deve ter acesso a um padrão mínimo de dignidade e deve ser tratado com justiça.

Não acreditamos que o governo deve ser totalitário e controlar todas as ações e propriedades de seus cidadãos aos moldes socialistas. O sistema capitalista atual, ainda é o melhor sistema econômico a ser adotado, pois somente através dele as liberdades podem ser atingidas de forma plena. Mas isso não impede que cada Estado possa assumir o seu papel e regular sua economia. Os mercados devem ser regulados. Isso porque todo Estado deve tratar seus cidadãos com igual respeito e consideração, conforme prevê a teoria de igualdade de Dworkin. Isso implica em não deixá-los jogados a própria sorte. O governo deve intervir para sanar eventuais distorções que possam surgir, e deve fornecer o mínimo possível para que cada um possa desenvolver suas capacidades e atingir uma vida plena conforme suas aspirações. E isso deve ocorrer porque é bom para os indivíduos, todos com um mínimo de consciência desejam estar assegurados de alguma forma, caso sofram algum infortúnio.

Os recursos para que o governo possa funcionar e atuar na redução das desigualdades são obtidos através dos impostos. Os impostos também se mostram como um instrumento bastante eficaz na regulação dos mercados, através de sua função extrafiscal. Os impostos caracterizam, portanto, o “seguro hipotético” previsto por Dworkin, na sua teoria de igualdade.

Ocorre que os impostos, para que atinjam seus verdadeiros objetivos, devem ser instituídos de forma justa. O ônus tributário deve ser distribuído de forma equânime entre os cidadãos de tal modo que cada um dispenda o mesmo sacrifício em suas contribuições, lembramos que o sacrifício aqui não é em termos absolutos, mas proporcionais. Além disso, as receitas tributárias devem ser devidamente utilizadas buscando atingir os objetivos do

governo e prioritariamente reduzir as desigualdades, pois é neste ponto que se mostra a real justiça.

Há que se ressaltar que todos os cidadãos estão cobertos pelo “seguro”, inclusive aqueles que estejam em condição de miséria e não possam contribuir com imposto algum. No contexto dos impostos, aqueles que possuem grandes quantidades de recursos, se tornam responsáveis por pagar o “seguro” daqueles que nada podem pagar. Isso porque toda perda ou ganho oriunda do mercado reflete em todos os indivíduos. Um sistema justo, ao dividir o ônus tributário, deve considerar que alguns contribuintes ainda que contribuam com pouco ou nada, devem estar cobertos pelas políticas assistenciais e distributivas. Ao mesmo tempo, o ônus tributário não pode ser imposto a ninguém de forma que ele tenha um sacrifício muito superior aos demais.

Neste contexto, verificamos que apesar do Brasil ter apresentado desde o ano de 2002 uma redução crescente na desigualdade, ainda somos um país muito desigual. Apesar de possuirmos um PIB considerável, arrecadando receitas no patamar dos países desenvolvidos, ainda sofremos com o problema da regressividade tributária. Em nosso país os ônus tributários não são divididos de forma justa. Por este motivo entendemos como necessária a implementação do Imposto sobre as Grandes Fortunas.

Se atualmente no Brasil, a parcela mais abastada arca com um sacrifício inferior aos mais pobres, nada mais justo do que adotar mecanismos para reequilibrar a balança. Entendo que tratar os cidadãos com igual respeito e consideração, também reflete na forma como distribuímos o ônus tributário e na busca de medidas para reduzir a desigualdade de forma crescente.

Se com a instituição do Imposto sobre grandes fortunas, podemos fazer com que nosso sistema tributário diminua seu caráter regressivo, distribua de forma justa o ônus tributário, além de angariar recursos para a redução das desigualdades, certamente podemos concluir que a instituição do imposto está totalmente dentro do contexto da teoria do igualitarismo liberal de Dworkin.

REFERÊNCIAS

ARRUDA, Luiz Henrique Barros de. **O Patrimônio a propósito do imposto sobre grandes fortunas**. Imposto de renda: estudos, São Paulo, n. 8, p. 65-95, jan. 1989.

BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. ci, 1578 p. ISBN 9788530941956.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** 49 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BASTOS, Elísio Augusto Velloso**. A função tributária: por uma efetiva função social do tributo.** Revista de Informação Legislativa, Senado Federal, Brasília, n. 169, p. 143-159, jan./mar. 2006.

DALL'AGNOL, Darlei. **O igualitarismo liberal de Dworkin.** Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0100-512X2005000100005&script=sci_arttext. Acesso em: 01 fev. 2015.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Guerra fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, efeitos e regressividade).** Revista Jurídica da Presidência v. 16, n. 108, Fev/Maio 2014, Brasília, Centro de Estudos Jurídicos da Presidência, 2014. Disponível em: https://www4.planalto.gov.br/revistajuridica/vol-16-n-108-fev-maio-2014/menu-vertical/apresentacao/rjp-integral-108. Acesso em: 01 fev. 2015.

DWORKIN, Ronald. **Is Democracy Possible Here? Principles For a New Political Debate.** Princeton: Princeton University Press. 2006. 192 p.

DWORKIN, Ronald. **Justiça para ouriços.** Coimbra: Almedina, 2012. 238p.

FERRAZ, Octávio Luiz Motta. **Justiça distributiva para formigas e cigarras.** In: Revista Novos Estudos Cebrap, n. 77, São Paulo, março de 2007.

GODOI, Marciano Seabra de. **Justiça, igualdade e direito tributário**. São Paulo: Dialética, 1999. 272 p.

GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Luciano; SPAGNOL, Werther Botelho. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** Belo Horizonte: Forum, 2014. 424 p.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2007. 776 p.

KHAIR, Amir. **Imposto sobre grandes fortunas.** Disponível em: <http://www.ie.ufrj.br/aparte/pdfs/akhair190308_2.pdf>. Acesso em: 1 fev 2015.

MOTA, Sergio Ricardo Ferreira. **Imposto sobre grandes fortunas no Brasil: origens, especulações e arquétipo constitucional.** Editora Atlas, São Paulo, 2010, 288 p.

MULLER, Andreas. **Os verdadeiros donos do mundo**. Super Interessante, São Paulo, Edição n. 341, Dezembro / 2014. p. 32 a 41.

PIKETTY, Thomas. **O capital no Século XXI.** Editora Intrínseca, Rio de Janeiro, 2014, 669p.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. **O imposto sobre grandes fortunas à luz da justiça distributiva.** Revista de Direito Tributário, São Paulo, n. 104, p. 127-139 [abr./jun. 2009]

QUEIROZ, Marcelo Cid Heráclito. **O imposto sobre "grandes" fortunas.** Editora Lacre, Rio de Janeiro, 2012, 84 p.

VELOSO, Andrei Pitten. **Constituição tributária interpretada**. São Paulo: Atlas, 007. P. 227-229