

TEORIAS DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA COMO FUNDAMENTO DA TRIBUTAÇÃO DA HERANÇA: O UTILITARISMO E O LIBERALISMO IGUALITÁRIO

Thiago Barcik Lucas de Oliveira¹

Resumo: São reiteradas as discussões quanto ao papel do Estado na realização de uma Justiça Social, especialmente quando, com a entrada em vigor da Constituição Federal de 1988, definiu-se objetivamente o anseio por um plano de transformação da sociedade. Nesse sentido, entrega-se ao sistema tributário duas funções principais, a primeira é a repartição entre o público e o privado e a segunda se dá no papel de promover e implementar a concepção de justiça distributiva em uma sociedade. Para tanto, sob a lente de das teorias de justiça distributiva e suas diversas facetas – utilitarismo e liberalismo igualitário -, busca-se compreender em que medida pode-se justificar uma maior ou menor tributação sobre heranças. Assim, através método hipotético-dedutivo de abordagem, pretende-se compreender as teorias de justiça distributiva, e espelhar a tributação de herança dentro de suas conjecturas específicas, para, então, analisar os pontos e contrapontos da justificação desta tributação em função das teorias de justiça e qual a concepção de uma tributação justa.

Palavras-Chave: Justiça social; Sistema tributário; Justiça distributiva; Tributação da herança;

THEORIES OF DISTRIBUTIVE JUSTICE AS THE FOUNDATION OF HERITAGE TAXATION: UTILITARIANISM

¹ Mestrando em Direito Econômico e Desenvolvimento do Estado pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Professor de Direito na FAE Business School (Law Experience) e Cursos de Pós-Graduação em Direito. Advogado.

AND LIBERAL EGALITARIANISM

Abstract: Discussions on the role of the State in the realization of Social Justice are reiterated, especially when, with the 1988 Federal Constitution, the desire for a plan for the transformation of society was objectively defined. In this sense, two main functions are entrusted to the tax system, the first is the division between the public and the private, and the second is the role of promoting and implementing the concept of distributive justice in a society. Therefore, under the lens of the theories of distributive justice and its various facets - utilitarianism and egalitarian liberalism - sought to understand the extent to which greater or lesser taxation on inheritances can be justified. Thus, through a hypothetical-deductive approach, it is intended to understand the theories of distributive justice, and to mirror inheritance taxation within its specific conjectures, to then analyze the points and counterpoints of the justification of this taxation according to the theories of justice and what is the concept of fair taxation.

Keywords: Social justice; Tax system; Distributive justice; Taxation of inheritance;

INTRODUÇÃO



retomada do desenvolvimento após a crise causada pela COVID-19 é algo que, com o início da vacinação em nível nacional, merece ainda mais a atenção. Embora as perdas tenham ocorrido - tanto em número de mortos quanto em aumento de despesa estatal cumulado com diminuição da arrecadação - este também é um momento de reflexão e oportunidades.

Uma dessas possibilidades é que se busca demonstra demonstrar neste trabalho. Não há como relegar a essencialidade da tributação quando se debate desenvolvimento social e

econômico. A Constituição Brasileira de 1988, à vista de seu caráter dirigente, definiu claramente o anseio por um plano de transformação da sociedade.

Para tanto, a concretização das promessas constitucionais não é de simples realização e dependem de instrumentos que permitam ao Estado obter os recursos necessários para sua promoção. A tributação reflete essa condição de obtenção de recursos financeiros para a implementação das políticas públicas e subsistência do Estado, e persecução do desenvolvimento.

Nesse contexto, como principal fonte de receita do Estado, a tributação traduz-se em uma imposição aos cidadãos de uma restrição de sua renda e da propriedade pessoal, reduzindo sua capacidade de consumo e de acumulação de riqueza, em vista da manutenção da ordem pública e a promoção de condições que possibilitem o desenvolvimento econômico do País.

Neste viés, muito se tem ponderado quanto ao papel do Estado na realização de uma justiça social, especialmente em favor dos menos favorecidos, sob a lente da notória desigualdade de distribuição de renda e riqueza. Entretanto, para além da forma através da qual o Estado obtém recursos para os serviços públicos e políticas governamentais, compreende-se, outrossim, que o sistema de tributação possui o propósito de implementar uma concepção de justiça econômica ou distributiva.

O anseio pela redução das desigualdades e a busca pelo desenvolvimento econômico estendem suas raízes aos temas mais diversos, mas dentro de um sistema em que a distribuição de renda e riquezas é desigual, entrega-se a transmissão de heranças uma grande parcela na causa e perpetuação das desigualdades econômicas.

Para tanto, comumente se defende a tributação sobre heranças como ponto chave para a redução das desigualdades e efetivação de uma justiça distributiva, através da redistribuição das riquezas na sociedade. Contudo, existem várias concepções quanto ao conceito de justiça (re)distributiva, na medida em que

as implicações de cada uma delas são diferentes, e especialmente seus objetivos – o que tem implicações diretas na significação e pretensão de um sistema tributário.

O cenário é ainda mais agravado posto o impacto econômico e crise sanitária causada pelo SARS-CoV-2. De um lado faz-se necessário uma maior arrecadação para atender as necessidades públicas, de outro, a população enfrenta uma das maiores desolação financeira dos últimos tempos. Nesse sentido, alguns Estados têm levantado discussões sobre uma revisão do Imposto Transmissão *Causa Mortis*, sobretudo com fundamento por se tratar de uma forma de distribuição de riquezas acumuladas.

A título exemplificativo, destaque-se a atuação da Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, que através do Projeto de Lei nº 250/2020, buscou aumentar a alíquota do imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação (“ITCMD”) de 4% para alíquotas progressivas de até 8%, entre outras disposições.

Dentre as justificativas, os autores do PL argumentam que em virtude das medidas de isolamento social, mais do que nunca o Estado precisa apoiar as pessoas mais vulneráveis e carentes. Salientam, outrossim, que a apropriação das principais riquezas do país por uns poucos é um privilégio imoral, e que seu combate é uma importante medida de justiça tributária.

Assim, dentro dessas prerrogativas, valendo-se do método hipotético-dedutivo de abordagem, se pretende espelhar a tributação de herança dentro das conjecturas específicas das teorias de justiça analisadas, e através do procedimento comparativo verificar semelhanças e explicar eventuais diferenças entre elas existentes.

A ORDEM ECONÔMICA E O SISTEMA TRIBUTÁRIO

A participação e o papel do Estado sempre é alvo de

discussões quando debatidas as relações sociais. Não diferente, a Constituição consagrou a primazia pela busca da justiça social sobre todos os demais valores da economia de mercado, justificando, assim, a intervenção do Estado na ordem econômica.²

Para tanto, cabe ao Estado e a ordem jurídica, na condição de principal instrumento de intervenção, o papel de realizar a justiça social e fornecer a todos os indivíduos condições necessárias de uma vida digna e de um pleno desenvolvimento da sua personalidade.³ Nesse sentido, como recorda Paulo Caliendo, evidencia-se que nenhuma economia pode operar sem a existência de uma base mínima de organização institucional, sendo que esta necessita ser financiada.⁴

A teoria econômica⁵ tem se preocupado com duas questões centrais: a equidade e a eficiência. Isto porque, de um lado o Estado deve implementar suas políticas com mínimo de efeitos para a sociedade (eficiência), de outro, deve promover políticas

² GONÇALVES, Oksandro O; RIBEIRO, Marcelo Miranda. Incentivos Fiscais: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. *Economic Analysis of Law Review*, V. 4, nº 1, p. 79-102, jan-jun, 2013. p. 86

³ A essa nova representação, segundo ponderou Vital Moreira, corresponde à concepção de Estado Social e do Direito Social. MOREIRA, Vital. *A ordem jurídica do capitalismo*. Coimbra: Centelha, 1973. p. 115/116.

⁴ CALIENDO, Paulo. Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. *Revista da FESDT*. Porto Alegre. n. 3. p. 185-205. jan./jun. 2009. p. 190.

⁵ A Análise Econômica do Direito (AED) – também conhecida pela expressão “Direito e Economia” – se traduz na expectativa da busca da compreensão, explicação e previsão das implicações fáticas do ordenamento jurídico mediante a aplicação instrumental analítica e empírica da economia, sobretudo quanto a Economia do Bem-estar e da teoria da microeconomia neoclássica (ALAVEZ, Alejandro Bugallo. Análise econômica do direito: contribuições e desmistificações. *Direito, Estado e Sociedade* - v.9 - n.29 - p 49 a 68 - jul/dez 2006. p. 52.); em síntese, a teoria juseconômica une dois campos diversos, o direito, sob uma leitura mais objetiva, enquanto a arte de regular o comportamento humano, e a economia como ciência que estuda como o ser humano toma decisões e se comporta em um mundo em que os recursos são escassos e suas consequências. (GICO JUNIOR, Ivo Teixeira. Introdução ao Direito e Economia. In. *Direito e Economia no Brasil: estudos sobre a análise econômica do direito / Alexandre Bueno Cateb ... [et. al.]*; coordenado por Luciano Benetti Timm. – 4. Ed. Indaiatuba, São Paulo: Foco. 2021. p. 1.)

públicas de bem-estar social (equidade).⁶

Assim justifica-se a interferência do Estado, e conseqüentemente legitima o sistema tributário, pois, na medida em que este permanece incumbido de proteger os direitos individuais, deve ser acrescido, por outro lado, a obrigação de promover os direitos sociais. Por estes motivos, como pondera André Folloni quanto aos escritos de Cristiano Carvalho: “sobreleva destacar a ideia de eficiência econômica aplicável à tributação”, definindo “limites da tributação como forma de viabilizar as atividades privadas”.⁷

Dentre as diversas contribuições advindas da teoria econômica, uma das mais importantes é a teoria dos custos de transação⁸. Os custos de transação estão relacionados às transações e operações que ocorrem entre indivíduos, na medida em que destas relações decorrem atritos ou fricções.

Custos de transação são os custos incorridos pelos agentes econômicos na procura, na aquisição de informação e na negociação com outros agentes como vistas à realização de uma transação, assim como na tomada de decisão acerca da concretização ou não da transação e no monitoramento e na exigência do cumprimento, pela outra parte, do que foi negociado.⁹

Assim, a relação entre os custos de transação e a tributação advém do entendimento de que esta pode assumir um papel

⁶ CALIENDO, Paulo. op. cit. p. 190.

⁷ FOLLONI, André. SIMM, Camila Beatriz. op. cit., p. 61/62.

⁸ Marcia Carla Pereira Ribeiro e Irineu Galeski Junior lembram que apesar dos brilhantes estudos desenvolvidos até então, a Análise Econômica do Direito somente pode ser considerada fundada a partir da década de 1960, tendo como marco as propostas de Ronald H. Coase. (RIBEIRO, Marcia Carla Pereira. *Teoria geral dos contratos: contratos empresariais e análise econômica / marcia Carla pereira ribeiro, Irineu Galeski Junior*. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015. p. 72.); os estudos do economista britânico lhe renderam o Prêmio Nobel no ano de 1991, especialmente em razão dos seus ensaios sobre os custos de transação. (RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; KLEIN, Vinicius. Ronald Coase: o fim da caixa preta. In: *Análise econômica do direito: principais autores e estudos de casos / Vinicius Klein, Sabrina Maria Fadel Becue* (Organizadores). Curitiba: CRV, 2019. p. 357.)

⁹ Pinheiro & Saddy. *Apud*. GONÇALVES, Oksandro O.; RIBEIRO, Marcelo Miranda. op. cit., p. 85

relevante na determinação da realização do negócio jurídico, influenciando, assim decisivamente as escolhas dos agentes. Dessa forma, a tributação deve ser tratada como sendo um custo de transação, e para tanto, pode ser entendida “tanto como um custo de transação em sentido restrito, quanto em sentido amplo”.¹⁰

Dentro dessas premissas, a tributação como custo de transação em sentido estrito decorre da ideia de que a tributação pode influenciar um negócio jurídico específico, na medida em que o tributo pago é considerado um custo para a efetivação do negócio¹¹. Por outro lado, considera-se em sentido amplo porque pode ser vista como um custo a ser verificado no mercado, especialmente no sentido em que as imperfeições e ineficiências do sistema tributário geram inseguranças e maior incerteza nas contratações e, desta forma, um maior custo de transação.¹²

A utilização das premissas da Análise Econômica do Direito tem o condão de influenciar de diversas maneiras a compreensão do sistema tributário, contudo, ainda, sim, independente da vertente a ser analisada, é preciso ressaltar a sua atração constantemente à figura da eficiência.

Nesse sentido, a eficiência econômica traduz-se em fazer “o melhor com a menor quantidade de recursos disponíveis, reduzindo o desperdício, e buscando beneficiar os indivíduos de uma sociedade.”¹³. Essa eficiência decorre daquela característica racional de busca pelo bem-estar do indivíduo, eis que desejamos o prazer e queremos nos afastar da dor, maximizando em todas as escolhas a utilidade.

Evidencia-se, assim, que as discussões no campo da tributação eficiente, aversão a desperdícios, maximização de

¹⁰ CALIENDO, Paulo. op. cit., p. 193.

¹¹ FOLLONI, André. SIMM, Camila Beatriz. op. cit., p. 62.

¹² CALIENDO, Paulo. op. cit., p. 193.

¹³ BITTENCOURT, Mauricio Vaz Lobo. Princípio da Eficiência. In: *Análise Econômica do Direito: uma introdução* / Marcia Carla Pereira Ribeiro; Vinícius Klein (Coord.). 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016. p. 34.

utilidade e de bem-estar, entre outros, possuem amago central, isto é, a discussão e o pano de fundo desses debates são, em verdade, de como promover a prosperidade, melhorar nosso padrão de vida ou impulsionar o crescimento econômico.

Para tanto, é preciso destacar a importância fundamental que a tributação possui na persecução do desenvolvimento econômico e na realização da justiça social. Não se pode pospor a essencialidade e o efeito econômico da tributação, especialmente quando relacionada ao financiamento das políticas públicas.

Em suma, para além do efeito regulador da vida dos indivíduos, o Estado é substancialmente responsável pelo tipo de vida que as pessoas podem levar, na medida em que proporciona condições institucionais sem as quais a civilização e a economia moderna não podem existir.¹⁴

Nessa perspectiva, frente a imprescindibilidade do sistema tributário, resta ponderar como deve ser dividida a tributação justa e eficiência. A divisão será exatamente igual para todos os participantes da sociedade ou é preciso considerar desigualdades e outros fatores na aplicação dos tributos?

A tributação tem duas funções principais, segundo ponderam Liam Murphy e Thomas Nagel. A primeira função é a repartição entre o público e o privado, uma vez que é ela que determina a proporção dos recursos da sociedade que estão sob o controle do governo para ser utilizada de acordo com procedimentos coletivos.¹⁵

A segunda função é um dos “principais fatores que determinam de que modo o produto social é dividido entre os diversos indivíduos, tanto sob a forma de propriedade privada quanto sob a forma de benefícios fornecidos pela ação pública” – essa é a distribuição.¹⁶

¹⁴ MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. *O mito da propriedade – os impostos e a justiça*. v.1, 1ª. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005. p. 56.

¹⁵ MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. op. cit., p. 101.

¹⁶ Id.

Para tanto, em relação à tributação das heranças, Thomas Piketty retratou que a transmissão *mortis causa* é um dos fatores essenciais para a causa da desigualdade no mundo, na medida em que as riquezas transmitidas por herança progridem mais rapidamente do que aquelas acumuladas pelo trabalho.¹⁷

Neste viés, dentre os propósitos do sistema tributário, é geralmente aceito seu papel de promover e implementar a concepção de justiça distributiva em uma sociedade. Contudo, a justiça distributiva possui vários conceitos e diversas implicações, as quais direcionam e influenciam o sistema tributário¹⁸, e, em certa medida, a “unidade de medida” do critério eficiência.

TEORIAS DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA E SEUS REFLEXOS SOBRE O IMPOSTO SOBRE HERANÇAS

Hodiernamente, em se tratando de questões e discussões sobre justiça, comumente debate-se quanto a como distribuir frutos da prosperidade os fardos dos tempos difíceis e como definir direitos básicos dos cidadãos.

Segundo Michael J. Sandel, para saber se uma sociedade é justa, basta perguntar como ela distribui as coisas que valoriza – renda e riqueza, deveres e direitos, poderes e oportunidades, cargos e honrarias. Nesse sentido, uma sociedade justa se caracteriza por distribuir esses bens de maneira correta; ela dá ao indivíduo o que é devido.¹⁹

Para tanto, em reverência a essa distribuição de bens,

¹⁷ PIKETTY, Thomas, 1971– *Capital in the twenty-first century* / Thomas Piketty; translated by Arthur Goldhammer. The Belknap Press of Harvard University Press Cambridge, Massachusetts London, England. 2014. p. 398 (pdf).

¹⁸ DUFF, David G. *Tax policy and the virtuous sovereign: dworkinian equality and redistributive taxation*. Allard Research Commons, 2016. p. 1. Disponível em: <https://commons.allard.ubc.ca/cgi/viewcontent.cgi?article=1120&context=fac_pubs>. Acesso em 06 Ago. 2020.

¹⁹ SANDEL, Michael J. *Justiça: o que é fazer a coisa certa*; tradução de Heloisa Matias e Maria Alice Máximo. - 27ª edição. – Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2019. p. 28.

Sandel aponta que as grandes dificuldades não advêm do reconhecimento e da necessidade da justiça redistributiva, mas, sim, quando se indaga “o que é devido às pessoas e por que”²⁰.

Ao ponderar sobre os critérios de justiça distributiva, Liam Murphy e Thomas Nagel destacam que a transmissão de riquezas por herança é uma das principais causas da desigualdade econômica, destacando-se, especialmente, por se tratar de um assunto político delicado.²¹ Nesse sentido, os autores questionam se seria injusto impor uma carga tributária maior aos que tem mais renda e riqueza, e como alocar essa questão dentro de um contexto maior de justiça redistributiva.²²

Verdadeiramente, é preciso reconhecer que o conceito de justiça distributiva possui várias facetas, as quais, através de suas próprias concepções, atribuem diferentes implicações na formulação de um sistema tributário e, conseqüentemente, na existência e imperatividade de uma tributação sobre heranças.

Não suficiente a complexidade do tema, atualmente o cenário apresenta-se ainda mais agravado e complexo, pois a economia mundial sofreu grande impacto pela crise sanitária causada pelo novo coronavírus. O Brasil não é exceção à regra.

Iniciando-se em março de 2020, diversas foram as medidas de isolamento social decretadas pelos governos locais, fato que, além de aumento do gasto público com a saúde, gerou menor arrecadação tributária pela minoração do próprio fato gerador de tributos. Com isto, um cenário de desigualdade social e de crise econômica que já existia, atualmente, tornou-se ainda mais evidente.

Nesse sentido, a análise da profundidade da tributação das heranças se faz oportuna, especialmente por se relacionar

²⁰ Id.

²¹ Os Autores ponderam quanto ao posicionamento do ex-presidente americano, George W. Bush, que, ao assinar a Lei de Reconciliação do Crescimento Econômico do Alívio Fical, condicionou uma grande redução ao imposto sobre heranças. MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. op. cit., p. 195.

²² MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. op. cit., p. 197.

com a redistribuição de riquezas.

Para além das várias concepções possíveis, o presente artigo pretende não analisar a tributação propriamente dita ou aumento específico de alíquotas, mas, se dedica a distinguir, ainda que de forma breve, os conceitos da tributação sobre heranças através das lentes específicas de duas teorias de justiça - utilitarismo e liberalismo igualitário -, como fundamento de uma justiça redistributiva.

UTILITARISMO COMO TEORIA DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA

O Utilitarismo possui uma forte representatividade na economia atual, na medida em que relaciona o conceito de justiça com a maximização do bem-estar agregado. Seu maior expoente e criador, Jeremy Bentham, formulou de forma clara sua exposição, sendo que a coisa certa a se fazer é buscar a maximização da utilidade, isto é, o mais elevado objetivo da moral é maximizar a felicidade, assegurando a hegemonia do prazer sobre a dor.²³

Em outras palavras, entende-se que os indivíduos são governados em tudo que fazem, em tudo que dizem, em tudo que pensam, por dois soberanos mestres, a dor e o prazer. Cabe apenas a eles apontar o que devemos fazer e determinar o que faremos.²⁴

Nessa perspectiva, as escolhas utilitaristas ocorrem através de um critério de valoração, no qual as alternativas são comparadas e aquela que cumpre mais desejos, assegurando maior prazer e felicidade, é a mais interessante.

Todos gostamos do prazer e não gostamos da dor. A filosofia utilitarista reconhece esse fato e faz dele a base da vida moral e política. Maximizar a utilidade é um princípio não apenas

²³ SANDEL, Michael J. op. cit., p. 28.

²⁴ BENTHAM, Jeremy. *An Introduction to the Principles of Morals and Legislation*. 1781. Batoche Books. Kitchener. 2000. p. 14.

para o cidadão comum, mas também para os legisladores. Ao determinar as leis ou diretrizes a serem seguidas, um governo deve fazer o possível para maximizar a felicidade da comunidade geral.²⁵

Assim, sob este viés, a economia utilitarista se move de maneira coerente, na medida em que as trocas que ocorrem na sociedade advêm da prerrogativa da persecução ao prazer. Isto é, condicionados pela busca da satisfação e o cumprimento dos desejos, a moeda deixa de ser apenas um valor de troca transformando-se em uma condicionante do prazer. As trocas no mercado apenas ocorrem quando o indivíduo se apercebe que ter o recuso é menos prazeroso do que ter o objeto.

Nesse sentido, um possível paralelo do utilitarismo com a tributação ocorre na forma de que, sendo o dinheiro a métrica de satisfação do prazer e da felicidade, a cobrança de impostos somente se justificaria se não alterasse a balança do bem-estar.

Quando o indivíduo é tributado, lhe é retirado os meios e a possibilidade de ser feliz, de perseguir o desejo de sua felicidade. Assim, a interferência do Estado na vida dos indivíduos somente se justifica se a tributação, e a conseqüente redução de sua métrica de felicidade, trouxerem bem-estar tanto quanto a permanência dos recursos – mantendo a balança equilibrada.

Em suma, o conceito de justiça utilitarista é a maximização do bem-estar agregado de toda sociedade e apoia políticas tributárias que pesam a utilidade de ganhos de transferências redistributivas contra as perdas advindas de uma tributação diferente.²⁶

Nada obstante, o utilitarismo possui suas objeções, sendo a mais significativa delas, segundo sustenta Michael J. Sandel, provável supressão de direitos individuais na busca da maximização do prazer da sociedade. Isto é, “os indivíduos têm importância, mas apenas enquanto as preferências de cada um forem

²⁵ SANDEL, Michael J. op. cit., p. 28.

²⁶ DUFF, David G. op. cit., p. 1.

consideradas em conjunto com as de todos os demais.”²⁷

Ao apenas considerar a soma do prazer da sociedade como objetivo, condiciona-se o Estado a ser cruel com os indivíduos isoladamente, na medida em que a aplicação consistente do utilitarismo pode sancionar a violação de normas fundamentais.²⁸

Neste viés, dentro do cenário utilitarista, condicionado pela maximização do bem-estar total da sociedade, sendo o Estado um condicionador de prazer, conclui-se rapidamente pela necessidade e desejo pela redistribuição das riquezas.

Cabe ao Estado reduzir ao máximo as desigualdades existentes e proporcionar aos indivíduos o máximo de bem-estar possível, o que justifica não apenas uma tributação sobre heranças, mas uma imposição significativa no patrimônio de poucos para favorecer muitos.

Deste modo, ao adotarmos o utilitarismo como norte de justiça redistributiva, é possível sustentar uma maior e mais significativa tributação sobre heranças, na medida em que essa tributação entrega ao Estado a condição de maximizar o bem-estar agregado, condicionando, ainda, uma redistribuição das riquezas – ainda que não como objetivo primeiro.

Nada obstante, essa conclusão não é isenta de críticas, sendo que Liam Murphy e Thomas Nagel sustentam com precisão que a teoria utilitarista possui uma indiferença à distribuição. Isto é, argumentam que a aplicação de uma justiça utilitarista “hierarquiza os resultados unicamente pela diferença entre o total de benefícios e o total de custos, sem dar preferência a uma distribuição mais homogenia dos custos e benefícios entre indivíduos”²⁹.

Dessa forma, internalizando a questão, ainda que se justifique a alta tributação sobre heranças, sob a persecução da

²⁷ SANDEL, Michael J. op. cit., p. 51.

²⁸ Id.

²⁹ MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. op. cit., p. 71.

métrica do prazer agregado, não existe uma real preocupação com a redistribuição das riquezas.

Igualmente, outro ponto a ser analisado nos efeitos de uma alta tributação sobre heranças, isto porque, na medida em que o utilitarismo justifica o aumento desta tributação em prol do bem-estar da sociedade, pode ocorrer um efeito inverso decorrente deste aumento, que é a perda da própria utilidade.

Melhor dizendo, altos impostos sobre heranças podem incentivar um alto padrão de vida às pessoas de determinada sociedade, as quais, cientes da tributação futura, optam por consumir o patrimônio, gerando um prejuízo significativo à utilidade, diminuindo o bem-estar agregado a longo prazo.

Desta forma, a justiça utilitarista efetivamente tem o condão de justificar e condicionar a defesa de uma maior tributação sobre as heranças, sendo necessário, entretanto, um olhar mais cuidadoso na efetivação e na persecução de seus objetivos, especialmente quanto ao bem-estar agregado da sociedade.

LIBERALISMO IGUALITÁRIO COMO TEORIA DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA

Proeminente, a maior crítica construída ao utilitarismo se dá quanto à supressão de direitos individuais e o menosprezar das minorias, uma vez que o desejo e o bem-estar da maioria é o último objetivo do que é justo. Nesse sentido, em contrastes à teoria utilitarista, John Rawls apresenta a teoria liberal-igualitária de concepção de justiça³⁰, na qual os indivíduos possuem direito

³⁰ John Rawls é um marco na história da filosofia política, entretanto, não é o único autor a tratar de uma teoria de justiça liberal igualitária, sendo sua teoria sempre revisitada, discutida e utilizada como base para muitas outras, como Amartya Sen (DAOU, Heloisa Sami; BRITO FILHO, José Claudio Monteiro de. John Rawls e Amartya Sen: paralelo entre a teoria de justiça como equidade e a justiça focada nas realizações. *Rev. de Teorias da Justiça, da Decisão e da Argumentação Jurídica*. Maranhão. v. 3. n. 2. p. 1 -21. jul/dez. 2017 e-ISSN: 2525-9644) ou Ronald Dworkin (FERRAZ, Octávio Luiz Motta. Justiça distributiva para formigas e cigarras. *Novos estud. - CEBRAP*, São Paulo, n. 77, p. 243-253, Mar. 2007. Disponível em:

iguais de liberdade e diferenças sociais e econômicas são aceitas somente se trouxerem vantagens para todos da sociedade.³¹

Assim, a obra “*A Theory of Justice*” de John Rawls é inaugurada com a proclamação de que “*justice is the first virtue of social institutions, as truth is of systems of thought*”³², na medida em que ao tratar de justiça como uma virtude, reconhece-se a sua indispensabilidade.

Para tanto, a teoria de justiça de Rawls é concebida através de um acordo hipotético entre indivíduos que se encontram em uma situação original de equidade. Isto é, nessa posição originária, e partindo de um ponto neutro, sem nenhuma interferência, nenhum pré-conceito ou pré-julgamento, os indivíduos concebem as ideias fundamentais de sua associação.³³

Assim, Rawls acredita que dois princípios de justiça emergiriam do contrato hipotético, quando os indivíduos são posicionados atrás do véu da ignorância. O primeiro oferece as mesmas liberdades básicas para todos os cidadãos, por outro lado, o segundo refere-se à equidade social e econômica³⁴ - este subdividido no princípio da diferença e no princípio de igualdade de oportunidades.

Rawls argumenta que a distribuição de renda e riquezas existente nas sociedades, e sua consequente acumulação, é reflexo de uma distribuição anterior de “bens naturais” – que são os talentos e habilidades naturais – e como estes foram desenvolvidos ou deixados de lado, e se seu uso favoreceu ou desfavoreceu-os ao longo do tempo por circunstâncias sociais e

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-33002007000100013&lng=en&nrm=iso>. Acesso em 06 Ago. 2020.).

³¹ DUFF, David G. op. cit., p. 2.

³² “A justiça é a primeira virtude das instituições sociais, como a verdade é dos sistemas de pensamento justiça é a primeira virtude das instituições sociais” RAWLS, John. *A Theory of Justice*. The Belknap Press Of Harvard University Press Cambridge, Massachusetts. 1999. p. 3.

³³ RAWLS, John. op. cit., p. 12.

³⁴ SANDEL, Michael J. op. cit., p. 178.

contingências de chance como acidentes e sorte.³⁵

Nesse sentido, intuitivamente, esse sistema está cingido de uma injustiça patente, que permite que ações distributivas sejam indevidamente influenciadas por esses fatores tão arbitrários e ocasionais. Para tanto, os dois princípios de justiça agem com o propósito de mitigar a influência das contingências sociais e da fortuna natural distributiva.³⁶

A alternativa de Rawls, que ele denomina de princípio da diferença, corrige a distribuição desigual de aptidões e dotes sem impor limitações aos mais talentosos. Como? Estimulando os bem-dotados a desenvolver e exercitar suas aptidões, compreendendo, porém, que as recompensas que tais aptidões acumulam no mercado pertencem a comunidade como um todo.³⁷

Sob essas premissas, Rawls defende que *“there is no more reason to permit the distribution of income and wealth to be settled by the distribution of natural assets than by historical and social fortune”*³⁸, entregando ao segundo princípio forma a responsabilidade de exercer uma equidade social e econômica.

O princípio da diferença se justifica no reconhecimento dessa ordem natural, sendo, contudo, uma concepção fortemente igualitária, no sentido de que uma distribuição igual deve ser preferida, a menos que exista uma distribuição ideal de recursos que melhore a situação de todas as partes.³⁹

Nesse sentido, Michael J. Sandel, ao analisar a teoria proposta por Rawls, ressalta que efetivamente o princípio da diferença não subentenda uma distribuição igualitária de renda e riqueza, contudo, “ele deixa implícita a ideia de uma visão de igualdade poderosa e até mesmo inspiradora”⁴⁰.

Ao se ponderar quanto aos apontamentos de Rawls, cobertos por essa perspectiva da teoria de justiça liberal-

³⁵ RAWLS, John. op. cit., p. 63.

³⁶ Id.

³⁷ SANDEL, Michael J. op. cit., p. 194.

³⁸ RAWLS, John. op. cit., p. 63.

³⁹ RAWLS, John. op. cit., p. 65/66.

⁴⁰ SANDEL, Michael J. op. cit., p. 194.

egualitária, enxerga-se na tributação sobre heranças um instrumento para efetivação do princípio da diferença, fundamentando um sistema de tributação que visa a justiça social.

Em outras palavras, com o desenvolvimento da cadeia sucessória, a tendência é que as grandes fortunas passem a se reproduzir sozinhas, lastreadas nos elevados rendimentos e sucessivos reinvestimentos do capital, distanciando-se de qualquer utilidade social ou econômica que eventualmente vieram a apresentar no passado.

Nesse sentido, Rawls não se opõe à sua formação, muito menos questiona o motivo de sua existência, mas, sim, de que forma as grandes fortunas e as heranças – as desigualdades econômicas – são parte de um todo que trabalha em benefício dos menos favorecidos.⁴¹

Assim, o liberalismo igualitário sustenta a imposição de tributos contudentes sobre as heranças, não apenas visando o levantar fundos para os bens públicos e pagamentos para efetivar o princípio da diferença, mas principalmente com o objetivo específico de combater a formação de verdadeiras dinastias ou oligarquias hereditárias, prevenindo gradualmente a concentração de poder, corrigindo liberdades políticas e cumprindo a justiça equitativa das oportunidades.

Desta forma, uma das ferramentas para o aumento da arrecadação tributária Estatal a fim de viabilizar investimentos econômicos e justiça social - sem que gerar aumento da desigualdade social - é, na medida em que a justiça é a primeira virtude das instituições sociais, como propõe Rawls, atender à justiça distributiva de seu sistema tributário como sua primeira virtude soberana. Para tanto, um sistema tributário justo deve basear-se em uma tributação coerente e pertinente sobre as

⁴¹ Em seu livro, Sandel apresenta seu raciocínio sob os argumentos de que, aos olhos de Rawls, caso fortuna de Bill Gates, por exemplo, seja tributada progressivamente favorecendo a saúde, a educação e o bem-estar do pobre, ela seria parte de um sistema coerente com o princípio da diferença. (SANDEL, Michael J. op. cit., p. 190.)

heranças.⁴²

CONCLUSÃO

A acumulação de riquezas ao longo das gerações é um dos fatores responsáveis pela perpetuação da desigualdade econômica, para tanto, atribui-se ao Estado – através do sistema tributário – o importante papel de promover e implementar a concepção de justiça redistributiva.

Nesse sentido, sucintamente, a tributação mais incisiva da herança justifica-se nos compromissos de um Estado de ambição social por viabilizar a arrecadação de capital e distribuição da riqueza concentrada. De certa forma, trata-se de um instrumento valioso que o Estado tem a sua disposição para atenuar a desigualdade na distribuição dos recursos, reduzindo as influências abstratas de sorte ou o azar, como por ocasião do nascimento, respeitando e cumprindo com a equidade e eficiência econômica.

As teorias de justiça redistributiva – especialmente o utilitarismo e o liberalismo igualitário – são importantes aliados na justificação e busca destes interesses. Contudo, como ponderado, suas vertentes apresentam bifurcações de raciocínio.

O utilitarismo incentiva a tributação vigorosa das heranças até que sua própria significação lhe prejudique, identificando-se uma efetiva perda de utilidade, isto é, em se tratando desta teoria de justiça, a busca pela maximização do bem-estar total da sociedade não justifica a tributação integral das heranças, mas até o ponto em que essa tributação permita a maximização da felicidade.

Como retratado, não se pode, com fundamento na máxima utilidade, defender a tributação total das heranças, ainda que pareça fazer sentido em um primeiro momento, na medida em que isso causaria um segundo efeito que é uma arrecadação

⁴² DUFF, David G. *op. cit.*, p. 2.

praticamente nula, uma vez os indivíduos provavelmente se valeriam de seu patrimônio para viver uma vida de alto consumo.

Assim, de difícil balanceamento, a tributação ótima sob o viés do utilitarismo está centrada na tributação máxima possível, que gere a efetivação do bem-estar máximo agregado, até o ponto em que a balança esteja perfeitamente equilibrada e haja a maximização da utilidade.

Por outro lado, ainda que liberalismo igualitário justifique, outrossim, a tributação sobre heranças, seu raciocínio lhe é exclusivo. Para esta teoria de justiça, é preciso reconhecer as diferenças existentes na sociedade, isto porque, ainda que fosse possível posicionar todos os indivíduos em um mesmo ponto de partida, certamente alguns cruzarão antes de outros a linha de chegada, isto porque dons naturais, entre outros fatores, nos condicionam diferentemente.

Nesse sentido, as heranças dos mais afortunados somente podem ser aceitas se contribuírem para com aqueles que são menos favorecidos – a tributação sobre heranças possui participação essencial neste ponto.

É preciso posicionar que, diferente do utilitarismo, um sistema tributário liberal igualitário não se baseia na maximização do bem-estar, sendo a tributação sobre as heranças um instrumento precioso para a supressão das desigualdades econômicas, e seu nível ótimo se encontra no benefício dos menos afortunados.

Desta forma, evidencia-se que as teorias de justiça redistributivas condicionam e influenciam, cada um a seu tempo, a significação do sistema tributário e da tributação sobre as heranças. Para tanto, a sociedade justa encontra-se na união dos esforços quanto a significação da vida boa, internalizando as divergências que inevitavelmente ocorrerão.



BIBLIOGRAFIA

- ALAVEZ, Alejandro Bugallo. Análise econômica do direito: contribuições e desmistificações. *Direito, Estado e Sociedade* - v.9 - n.29 - p 49 a 68 - jul/dez 2006.
- BENTHAM, Jeremy. *An Introduction to the Principles of Morals and Legislation*. 1781. Batoche Books. Kitchener. 2000.
- BITTENCOURT. Mauricio Vaz Lobo. Princípio da Eficiência. *In: Análise Econômica do Direito: uma introdução / Marcia Carla Pereira Ribeiro; Vinícius Klein (Coord.)*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016.
- BRUE, Stanley L. *História do pensamento econômico / Stanley L. Brue, Randy R. Grant; revisão técnica: Sebastião Neto Ribeiro Guedes*. – São Paulo: Cengage Learning, 2016.
- CALIENDO, Paulo. Direito Tributário e análise econômica do Direito: contribuições e limites. *Revista da FESDT*. Porto Alegre. n. 3. p. 185-205. jan./jun. 2009.
- COOTER, Robert. ULEN, Thomas. *Law and Economics*. 6th edition. *Berkeley Law Books. Book 2*. 2016.
- DAOU, Heloisa Sami; BRITO FILHO, José Claudio Monteiro de. John Rawls e Amartya Sen: paralelo entre a teoria de justiça como equidade e a justiça focada nas realizações. *Rev. de Teorias da Justiça, da Decisão e da Argumentação Jurídica*. Maranhão. v. 3. n. 2. p. 1 -21. jul/dez. 2017 e-ISSN: 2525-9644
- DUFF, David G. *Tax policy and the virtuous sovereign: dworkinian equality and redistributive taxation*. *Allard Research Commons*, 2016. Disponível em:

- <https://commons.allard.ubc.ca/cgi/viewcontent.cgi?article=1120&context=fac_pubs>. Acesso em 02 mai. 2021.
- FERRAZ, Octávio Luiz Motta. Justiça distributiva para formigas e cigarras. *Novos estud. - CEBRAP*, São Paulo, n. 77, p. 243-253, Mar. 2007. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-33002007000100013&lng=en&nrm=iso>. Acesso em 02 mai. 2021.
- FOLLONI, André. SIMM, Camila Beatriz. Direito Tributário, Complexidade e Análise Econômica do Direito. *Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM*. v. 11, n. 1 / 2016. ISSN 1981-3694.
- GICO JUNIOR, Ivo Teixeira. Introdução ao Direito e Economia. In. *Direito e Economia no Brasil: estudos sobre a análise econômica do direito / Alexandre Bueno Cateb ... [et. al.]; coordenado por Luciano Benetti Timm. – 4. Ed. Indaiatuba, São Paulo: Foco. 2021.*
- GICO JUNIOR, Ivo Teixeira. Metodologia e Epistemologia da Análise Econômica do Direito. *Economic Analysis of Law Review*, V. 1, nº 1, p. 7-32, jan-jun, 2010.
- GONÇALVES, Oksandro O; RIBEIRO, Marcelo Miranda. Incentivos Fiscais: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. *Economic Analysis of Law Review*, V. 4, nº 1, p. 79-102, jan-jun, 2013.
- HAMMES, Leila Viviane Scherer. Pontos e contrapontos das concepções de justiça defendidas por Rawls e Dworkin. *Revista da Faculdade de Direito da UFRGS*. Porto Alegre, n. 34, p. 131-147, ago. 2016.
- HELENA, Eber Zoehler Santa. Justiça distributiva na Teoria da Justiça como Equidade de John Rawls. *Revista de Informação Legislativa*. Brasília a. 45 n. 178 abr./jun. 2008.
- MACHADO, Carlos Henirque; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar.

- A reforma tributária como instrumento de efetivação da justiça distributiva: uma abordagem histórica. *Sequência: Estudos Jurídicos e Políticos*, Florianópolis, v. 38, n. 77, p. 221-252, dez. 2017. ISSN 2177-7055. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2017v38n77p221>>. Acesso em: 02 mai. 2021. doi:<https://doi.org/10.5007/2177-7055.2017v38n77p221>.
- MERCADO PACHECO, Pedro. *Apud*. RIBEIRO, Márcia Carla; GALESKI JUNIOR, Irineu. *Teoria geral dos contratos: contratos empresariais e análise econômica*. 2. ed. rev. atual., e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015
- MOREIRA, Vital. *A ordem jurídica do capitalismo*. Coimbra: Centelha, 1973.
- MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. *O mito da propriedade – os impostos e a justiça*. v.1, 1ª. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- PIKETTY, Thomas, 1971– *Capital in the twenty-first century / Thomas Piketty; translated by Arthur Goldhammer. The Belknap Press of Harvard University Press Cambridge, Massachusetts London, England*. 2014
- RAUSCH, Aluizio Porcaro. O acúmulo intergeracional de riqueza e tributação de heranças e doações no Brasil. *Revista Jurídica da Presidência*. Brasília. v. 17 n. 113. Out.2015/Ja.2016. p. 547-578.
- RAWLS, John. *A Theory of Justice*. The Belknap Press Of Harvard University Press Cambridge, Massachusetts. 1999.
- RIBEIRO, Marcia Carla Pereira. *Teoria geral dos contratos: contratos empresariais e análise econômica / marcica Carla pereira ribeiro, Irineu Galeski Junior*. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.
- RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; KLEIN, Vinicius. Ronald Coase: o fim da caixa preta. *In: Análise econômica do*

direito: principais autores e estudos de casos / Vinicius Klein, Sabrina Maria Fadel Becue (Organizadores). Curitiba: CRV, 2019.

RIBEIRO, Márcia Carla; GALESKI JUNIOR, Irineu. *Teoria geral dos contratos: contratos empresariais e análise econômica*. 2. ed. rev. atual., e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

SALAMA, Bruno Meyerhof. *O que é “Direito e Economia”?* Uma introdução à epistemologia da disciplina para o estudante, profissional e o pesquisador em direito. Artigos Direito GV (working paper) 3. Nov/2007.

SANDEL, Michael J. *Justiça: o que é fazer a coisa certa*; tradução de Heloisa Matias e Maria Alice Máximo. - 27ª edição. – Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2019.