

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
Programa de Pós-Graduação em Direito

Nathália Daniel Domingues

TRIBUTAÇÃO DA HERANÇA:
o resgate da função redistributiva do tributo na realidade brasileira.

Belo Horizonte
2016

Nathália Daniel Domingues

**TRIBUTAÇÃO DA HERANÇA:
o resgate da função redistributiva do tributo na realidade brasileira.**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da UFMG, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Onofre Alves Batista Júnior.

Área de Estudo: Justiça Tributária e Segurança Jurídica.

Belo Horizonte

2016

Nathália Daniel Domingues

**TRIBUTAÇÃO DA HERANÇA:
o resgate da função redistributiva do tributo na realidade brasileira.**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da UFMG, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Direito.

Área de Estudo: Justiça Tributária e Segurança Jurídica.

Prof. Dr. Onofre Alves Batista Júnior – UFMG (Orientador)

Prof^a. Dr^a. Misabel de Abreu Machado Derzi – UFMG (Banca Examinadora)

Prof. Dr. André Mendes Moreira – UFMG (Banca Examinadora)

Prof. Dr. Carlos Victor Muzzi Filho – FUMEC (Banca Examinadora)

Belo Horizonte, 21 de julho de 2016.

*À minha família, por todo o
incentivo. Em especial aos
meus pais, fonte de
inspiração.*

AGRADECIMENTOS

Ao meu orientador, Prof. Onofre Alves Batista Júnior, que tornou possível a realização deste trabalho.

Aos colegas do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFMG, pela amizade, solidariedade e auxílio nas pesquisas.

Aos colegas da Advocacia-Geral do Estado, pelo incentivo e apoio no decorrer de todo o curso.

Aos familiares e amigos que, de alguma forma, contribuíram para a conclusão deste trabalho.

RESUMO

Este estudo trata dos fundamentos de justiça distributiva que justificam a imposição de uma carga tributária mais rigorosa sobre as heranças e doações, em consonância com os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil. A metodologia utilizada foi a revisão bibliográfica que aborda o tema da desigualdade no campo da filosofia política e da economia, com o fim de elucidar o papel do Estado na realização da justiça social, sobretudo no que diz respeito ao controle democrático da acumulação intergeracional de riqueza. A pesquisa teve por objetivo realizar um estudo crítico e aprofundado sobre a propriedade privada, a herança e a concentração de renda e riqueza nos núcleos familiares ao longo de gerações. Neste cenário, a investigação buscou esclarecer a função redistributiva dos impostos sobre heranças e doações, com a exposição do regime tributário adotado em países que utilizaram a tributação progressiva como instrumento de dispersão da propriedade privada e da riqueza produzida socialmente. A partir disso, o estudo demonstrou a evolução histórica da tributação da herança no Brasil e desenvolveu os parâmetros básicos para a reforma do perfil tributário então adotado, com o fim de resgatar o propósito redistributivo da exação. Atingidos esses objetivos, foi possível constatar a legitimidade de se impor uma tributação mais severa sobre as heranças e doações, com a finalidade de contribuir para a melhor distribuição da riqueza social e para o ideal de igualdade de oportunidades no contexto brasileiro.

Palavras-chave: Capitalismo. Desigualdade. Acumulação de riqueza. Herança. Tributação. Justiça distributiva.

ABSTRACT

This study treats the distributive justice grounds that justify the imposition of a stricter tax burden on inheritances and gifts, in line with the fundamental objectives of the Federative Republic of Brazil. The methodology used was the literature review that addresses the inequality theme in the field of political philosophy and economics, in order to elucidate the role of the state in the realization of social justice, particularly with regard to the democratic control of the intergenerational accumulation of wealth. The research aimed to carry out a critical and in-depth study on private property, inheritance and the concentration of income and wealth in households across generations. In this scenario, the study aimed to clarify the redistributive function of taxes charged on inheritances and gifts, with the exposure of the tax regime adopted in countries that used progressive taxation as an instrument of dispersing private property and socially produced wealth. From this, the study showed the historical evolution of inheritance taxation in Brazil and developed the basic parameters for the reform of the tax regime adopted, in order to rescue the redistributive purpose of the tax. Achieved these goals, it was possible to verify the legitimacy of imposing a more severe taxation on inheritances and gifts, in order to contribute to a better distribution of social wealth and the ideal of equal opportunities in the Brazilian context.

Keywords: Capitalism. Inequality. Wealth accumulation. Inheritance. Taxation. Distributive justice.

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Alterações sobre a tributação do espólio e doações promovidas pela Lei de Reconciliação do Crescimento Econômico e do Alívio Fiscal de 2001 nos Estados Unidos.....	158
TABELA 2 – Alíquotas máximas do imposto sobre o espólio e heranças em relação a herdeiros diretos nos países da OCDE.....	165
TABELA 3 – Alíquotas do ITCMD utilizadas no Distrito Federal e nos Estados da Federação que implementaram mudanças a partir de 2016.....	176
TABELA 4 – Alíquotas do ITCMD inalteradas até 2016.....	176

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
Atual.	Atualizado
CRFB	Constituição da República Federativa do Brasil
CTN	Código Tributário Nacional
CTT	Capital Transfer Tax
DF	Distrito Federal
Ed.	Editor
FMV	Fair Market Value
IRPF	Imposto sobre a Renda da Pessoa Física
ITBI	Imposto sobre transmissão de bens imóveis
ITCMD	Imposto sobre transmissão <i>causa mortis</i> e doação
N.	Número
OCDE	Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico
P.	Página
PEC	Proposta de Emenda à Constituição
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
STF	Supremo Tribunal Federal
Trad.	Traduzido
V.	Volume

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 UM BREVE ESTUDO ACERCA DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA	15
2.1 A evolução do conceito de justiça distributiva e o pensamento liberal-igualitário	15
2.2 A teoria de justiça de John Rawls	34
<i>2.2.1 Os princípios de justiça escolhidos na posição original</i>	39
<i>2.2.2 A igualdade equitativa de oportunidades e o princípio da diferença</i>	44
2.3 A concepção de justiça adotada no Brasil	57
3 A ACUMULAÇÃO DE RIQUEZA NO SISTEMA CAPITALISTA	65
3.1 A propriedade e a herança entre os antigos	65
3.2 A acumulação intergeracional	72
3.3 A dinâmica da desigualdade de riqueza segundo Thomas Piketty	75
<i>3.3.1 A formação de grandes fortunas e a perpetuação do rendimento estéril</i>	82
3.4 A força da hereditariedade	96
4 A FINALIDADE DOS TRIBUTOS	104
4.1 Os objetivos da tributação: o pensamento de Reuven S. Avi-Yonah	104
4.2 O propósito da tributação da herança e doações: o viés redistributivo	106
<i>4.2.1 Função redistributiva, progressividade e extrafiscalidade</i>	109
4.3 Em defesa do aumento da carga tributária sobre a herança e doações	112
<i>4.3.1 A visão do liberalismo igualitário</i>	113
<i>4.3.2 O verdadeiro sentido da justiça tributária</i>	120
4.4 A resistência libertária	124
<i>4.4.1 Objeções à visão libertária</i>	130
4.5 O berço da tributação da herança	145
<i>4.5.1 O caso dos Estados Unidos</i>	150
<i>4.5.2 O caso da Grã-Bretanha</i>	160

4.6 A tributação da herança no mundo	164
5 O PERFIL DA TRIBUTAÇÃO DAS HERANÇAS E DOAÇÕES NO BRASIL.....	167
5.1 A evolução histórica da tributação das heranças e doações no Brasil.....	167
5.2 O perfil atual do ITCMD	172
5.3 Por que aumentar a carga tributária do ITCMD?.....	181
5.3.1 <i>Os compromissos constitucionais da República Federativa do Brasil com a realização da justiça social</i>	182
5.3.2 <i>Os atuais debates políticos sobre o tema</i>	186
5.3.3 <i>Os possíveis conflitos federativos com a União</i>	190
5.4 Os primeiros passos para a reforma	198
6 CONCLUSÃO.....	202
REFERÊNCIAS	206

1 INTRODUÇÃO

A distribuição desigual de renda e riqueza observada em todo o mundo tem despertado o interesse pelo estudo acerca do papel do Estado na realização da justiça social, em especial no que diz respeito ao auxílio governamental em benefício dos indivíduos menos favorecidos. Cada vez mais a distância entre ricos e pobres leva ao reconhecimento de que "a sociedade gera, sim, padrões persistentes de desigualdade e tem formas sistemáticas de distribuir as pessoas em hierarquias de poder, *status* e dinheiro". (VITA, 2011, p. 574)

Preocupados com o alto nível de concentração de riqueza, economistas como Thomas Piketty, Joseph E. Stiglitz e Anthony B. Atkinson têm colocado o tema da distribuição no centro dos estudos da dinâmica capitalista, firmes na constatação de que as disparidades sociais e econômicas não refletem um resultado natural ou inevitável do sistema.

A mesma preocupação se revela no âmbito da filosofia política e moral. Ao traçar a concepção moderna de justiça distributiva, John Rawls já assinalava que os resultados oriundos da livre economia de mercado não são justos, competindo à estrutura de Estado adotar medidas concretas para que o setor econômico não determine, em caráter exclusivo, a distribuição da riqueza social. Com o princípio da igualdade equitativa de oportunidades e o princípio da diferença, o filósofo norte-americano consolida o entendimento de que a distribuição de riqueza deve ser pautada pelo critério da necessidade, uma vez que as vantagens e desvantagens resultantes da competição econômica decorrem, primordialmente, de circunstâncias moralmente arbitrárias, que ultrapassam a esfera de controle dos indivíduos.

A visão liberal-igualitária de John Rawls é considerada, assim, um divisor de águas no contexto da filosofia política, tendo em vista o fato de que sua teoria de justiça vai além da igualdade de oportunidades, procurando assegurar a realização material da justiça distributiva no plano dos resultados econômicos. É por esta razão que o segundo princípio de justiça enunciado por John Rawls foi considerado o marco teórico adequado para a elaboração do presente estudo, ao considerar que a justiça distributiva não se limita à igualdade de recursos "ex ante", uma vez que os talentos naturais e a posição inicial na sociedade continuam a influenciar diretamente a aquisição e a acumulação de capital no setor econômico, a depender da sorte ou azar dos indivíduos por ocasião do nascimento.

Dessa forma, chama a atenção a acumulação intergeracional de riqueza, ao proporcionar um ponto de partida mais vantajoso àqueles indivíduos que, independentemente de qualquer merecimento ou esforço, tiveram a sorte de nascer em um ambiente familiar

afortunado. Por certo, "a transmissão de riqueza por herança é uma das principais causas da desigualdade econômica". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 194)

Neste contexto, surge a necessidade de estudar os mecanismos existentes à disposição do Estado para reduzir a desigualdade social e promover uma justa redistribuição dos resultados obtidos na livre economia de mercado. Dentro da dinâmica capitalista, a exigência de impostos mais severos sobre as heranças e doações parece ser uma alternativa viável para amenizar as desigualdades provocadas pela transferência da riqueza familiar, contribuindo, assim, para o controle democrático de grandes fortunas transmitidas no âmbito intergeracional.

O estudo tem por objetivo expor os fundamentos de justiça distributiva que justificam a exigência de uma carga tributária mais elevada sobre as heranças e doações, especialmente no cenário brasileiro, historicamente marcado por uma profunda desigualdade social e econômica, cuja ordem constitucional também impõe ao Estado um extenso rol de deveres de justiça social. Assim, busca-se elucidar o propósito redistributivo de impostos dessa natureza e como essa medida se enquadra na perspectiva de que "a tributação é a forma mais liberal de redução das desigualdades". (BATISTA JÚNIOR; OLIVEIRA; MAGALHÃES, 2015, p. 253)

O segundo capítulo traz uma visão geral sobre a evolução do conceito de justiça distributiva no âmbito da filosofia moral e política. Neste aspecto, será examinada, com maior profundidade, a concepção moderna de justiça distributiva traçada por John Rawls, em especial o princípio da igualdade equitativa de oportunidades e o princípio da diferença. Em seguida, será analisado o perfil de justiça distributiva adotado no texto constitucional, com a exposição dos deveres imputados ao Estado brasileiro no que diz respeito à erradicação da pobreza e à redução das desigualdades sociais e regionais. Da mesma forma, será evidenciada a forma como a atuação positiva do Estado na realização da justiça social depende, diretamente, do exercício da competência tributária.

O terceiro capítulo trata do processo de acumulação de capital. O intuito é esclarecer como a religião doméstica praticada nas sociedades gregas e romanas mais primitivas foi determinante para o surgimento da propriedade privada e da herança, e não o cultivo da terra, isoladamente. Neste sentido, demonstrar-se-á que a transferência da propriedade familiar por herança nem sempre esteve atrelada a um interesse específico pela multiplicação de bens e riqueza. A acumulação intergeracional somente passa a refletir tal conotação no momento em que o ser humano abandona a intimidade religiosa de seu lar para conviver em coletividade, certo de que seu patrimônio acompanhará o desenvolvimento da sociedade, independentemente de sua morte.

Desse modo, o terceiro capítulo traz as raízes da acumulação intergeracional de riqueza, no sentido de permitir uma ampla compreensão acerca da concentração de capital, um processo de longo prazo que se estende ao longo de gerações. Assim, será demonstrada a influência da herança na dinâmica da desigualdade social e econômica, à luz da teoria econômica de Thomas Piketty. O mesmo capítulo busca demonstrar que a força da hereditariedade não se restringe ao aspecto material, uma vez que o nascimento em uma família abastada tende a atrair condições favoráveis de educação, cultura, alimentação, saúde, incentivo dos pais, dentre outros. Nessa esteira, com base na premissa de que a herança de vantagens (ou desvantagens) interfere diretamente na formação de capital humano, surgem as teses igualitárias que defendem a obrigação do Estado de investir em políticas de ensino de qualidade, a fim de amenizar a desigualdade de oportunidades.

O quarto capítulo busca, nesse contexto, elucidar o propósito redistributivo da tributação da herança, no sentido de corrigir, gradual e continuamente, a distribuição da riqueza produzida em sociedade, impedindo a concentração de grandes e extensas fortunas. Busca-se, assim, expor a visão da corrente liberal-igualitária sobre a imposição de uma carga tributária mais rigorosa sobre as transferências gratuitas de riqueza *causa mortis* e *inter vivos*. Em contraposição, serão apresentados os argumentos levantados pela visão libertária em desfavor da tributação das heranças e doações, que realçam, substancialmente, a liberdade do titular da riqueza em doar ou legar seu patrimônio, enquanto manifestação legítima de uso da propriedade privada. Em sequência, serão expostas as objeções ao pensamento libertário, que defende a análise do tema sob a perspectiva do beneficiário da riqueza, a partir do acréscimo patrimonial e do bem-estar causado pelo ingresso de recursos no patrimônio do receptor.

A partir de uma visão abrangente acerca dos argumentos contra e a favor da tributação das heranças e doações, o quarto capítulo aborda o modo como surgiu a exação das transferências gratuitas de riqueza nos Estados Unidos e na Grã-Bretanha, que foram os principais responsáveis pelo desenvolvimento da tributação progressiva no decorrer do século XX. Da mesma forma, o capítulo traz um estudo comparado sobre o regime tributário das heranças e doações ao redor do mundo, com ênfase em alguns países que integram a Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico (OCDE).

O quinto capítulo trata da tributação das heranças e doações no Brasil. Este capítulo proporciona, assim, uma visão acerca da evolução histórica do imposto sobre a transferência de riqueza *causa mortis* e doação (ITCMD) no Estado brasileiro, que, tradicionalmente, optou pela exigência do imposto sobre o espólio. Demonstrar-se-á que a concepção de justiça adotada pelo texto constitucional, aliada à crescente desigualdade de riqueza na sociedade

brasileira, exige a imposição de uma carga tributária mais severa sobre as heranças e doações em vida, sobretudo em relação às grandes fortunas familiares. Neste aspecto, serão examinadas as propostas de reforma do ITCMD, com o intuito de elucidar as discussões políticas vigentes a respeito do tributo, com ênfase aos possíveis conflitos federativos entre a União, os Estados e o Distrito Federal. Por fim, serão expostos os parâmetros básicos para a exigência de um ITCMD mais condizente com a justiça social proclamada na Constituição da República Federativa do Brasil e com a natureza redistributiva da exação.

2 UM BREVE ESTUDO ACERCA DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA

2.1 A evolução do conceito de justiça distributiva e o pensamento liberal-igualitário

A crescente desigualdade entre ricos e pobres tem provocado reflexões contundentes sobre a distribuição dos recursos econômicos produzidos em sociedade. Dentre as diversas externalidades provocadas pelo sistema capitalista, a desigualdade socioeconômica é, sem sombra de dúvidas, um aspecto primordial a ser enfrentado nos campos da política, da filosofia e da economia.¹

A inquietação a respeito da distribuição desigual de riqueza não é exclusiva dos tempos modernos. Como se sabe, o contraste entre opulência e pobreza é bastante antigo, o que suscitou, ao longo da história, o desenvolvimento de diversas teorias sobre a desigualdade e, em especial, sobre a forma ideal de lidar com a situação dos indivíduos menos favorecidos.

Foi necessário um longo período de amadurecimento para se alcançar a noção moderna de "justiça distributiva", também compreendida como "justiça social" ou "justiça econômica". Em seu sentido atual, a justiça distributiva demanda, fundamentalmente, que o Estado promova a distribuição equitativa dos resultados provenientes do mercado, com o propósito específico de satisfazer as necessidades básicas de todas as pessoas que integram determinada sociedade, possibilitando-lhes, enquanto indivíduos dotados de valor moral e de autorrespeito, a liberdade de escolha dos seus planos de vida. (FLEISCHACKER, 2006, p. 5)

No entanto, a distribuição da riqueza socialmente produzida nem sempre foi interpretada sob a perspectiva da justiça. (FLEISCHACKER, 2006, p. 4) Aliás, as teorias mais antigas de justiça sequer contemplavam a possibilidade de distribuição de recursos a partir das necessidades básicas dos indivíduos, pois se limitavam à ideia de recompensar o mérito ou a virtude. Outras concepções relegaram a solução do problema da desigualdade à conveniência privada, mediante a realização de atos de caridade, sem qualquer participação da estrutura de Estado. Por um longo período de tempo, a distribuição dos recursos provenientes da atividade econômica não foi compreendida como um direito do cidadão ou um dever a ser cumprido pelo Poder Público. Conforme aponta Samuel Fleischacker (2006, p. 4), a noção moderna de justiça distributiva tem pouco mais de dois séculos de existência.

Um olhar sobre a evolução do conceito de justiça distributiva auxilia a compreensão acerca do papel a ser exercido pelo Estado na distribuição da riqueza social e no auxílio aos

¹ Ao prefaciá-la obra de Anthony B. Atkinson, *Desigualdade: o que pode ser feito*, Thomas Piketty chama a atenção para a necessidade de se abordar o problema da desigualdade sob a perspectiva econômica, uma vez que a economia também é considerada uma ciência social e moral. (ATKINSON, 2015, p. 13)

indivíduos menos favorecidos, em muito prejudicados pelas circunstâncias arbitrárias do nascimento e da competição econômica. A partir do momento em que se reconhece o dever do Estado de realizar, no plano material, a justiça social, surgem as ponderações sobre o alcance e os eventuais limites das ações governamentais executadas em favor das pessoas que se encontram em situação de pobreza. Paralelamente, surgem dúvidas sobre o que distribuir e como distribuir.

Há, neste sentido, uma distância considerável entre as teorias mais antigas e a concepção moderna de justiça distributiva. É preciso percorrer um longo caminho para chegar até o ponto em que se encontram as discussões mais atuais a respeito do tema, que se preocupam em delimitar, sobretudo, o nível adequado de distribuição.

Nessa linha, Samuel Fleischacker (2006) traça o perfil evolutivo do conceito de justiça distributiva, desde Aristóteles até John Rawls, que marca a história da filosofia política com a apresentação do princípio da diferença.

A noção de justiça distributiva vem originalmente de Aristóteles. (FLEISCHACKER, 2006, p. 29) Segundo o filósofo, a justiça deve dar às pessoas o que elas merecem, a partir dos talentos e virtudes de cada um. Trata-se, aqui, da noção clássica de que a justiça busca recompensar o mérito do indivíduo.

Conforme assinala Michael Sandel (2013, p. 233), a teoria de justiça de Aristóteles abrange, ao mesmo tempo, um componente teleológico e um componente honorífico. Para delimitar "quais virtudes são dignas de honra e recompensa", é preciso definir, em primeiro lugar, o objetivo a ser alcançado por determinadas práticas sociais. (SANDEL, 2013, p. 17) É a partir das finalidades valorizadas pela sociedade que se torna possível mensurar se determinadas atividades são passíveis de merecimento ou não.

Aristóteles contrasta a ideia de "justiça distributiva", que busca recompensar o mérito, com a noção de "justiça corretiva", que "requer que os culpados por injúrias paguem pelos danos que causaram a suas vítimas de acordo com a extensão desses danos". (FLEISCHACKER, 2006, p. 30)

Segundo Fleischacker (2006, p. 30), as duas formas de justiça refletem a preocupação de Aristóteles em assegurar uma "norma de igualdade". No caso da justiça distributiva, em que "cada pessoa é recompensada na proporção de seus méritos", a igualdade está presente quando se trata de maneira distinta as pessoas que conservam méritos diferentes e, conseqüentemente, quando se trata de maneira igualitária os indivíduos iguais em mérito e virtudes. Por outro lado, no campo da justiça corretiva, a igualdade diz respeito à necessidade de se reparar o dano causado a alguém, independentemente da condição do agente

responsável pela injúria ou de sua vítima. Nessa hipótese, não importa se o indivíduo causador do dano é uma pessoa virtuosa ou não, boa ou ruim, sendo possível até mesmo responsabilizar um indivíduo com méritos e honras totalmente compatíveis com os objetivos valorizados pela sociedade, pois o que importa, efetivamente, é a "natureza específica da injúria". (FLEISCHACKER, 2006, p. 30)

Nessa ordem de ideias, enquanto a justiça distributiva se encarrega de recompensar o mérito, a justiça corretiva exige a reparação do dano causado por injúrias, desprezando a condição das pessoas envolvidas no conflito. Tem-se, assim, que a justiça em Aristóteles abrange duas vertentes distintas: a distribuição da participação política segundo as virtudes pessoais dos cidadãos e o ressarcimento de danos injustamente causados a outras pessoas. Como elucida Samuel Fleischacker:

Nós compensamos até mesmo pessoas más que sofreram uma injúria, prestando atenção somente no grau do dano sofrido, mas distribuimos bens a pessoas na medida em que elas os merecem. E o caso de justiça distributiva com o qual Aristóteles mais se preocupa é o de como a participação política (a capacidade para votar ou exercer cargos políticos) deve ser distribuída [...]. (FLEISCHACKER, 2006, p. 30-31)

Como se vê, a justiça distributiva na concepção aristotélica se restringe à distribuição dos direitos de participação política, consistente na capacidade de votar ou exercer cargos políticos, na proporção das características virtuosas apresentadas por cada indivíduo. Neste momento, a justiça distributiva está eminentemente atrelada à distribuição do *status* político, em nada se vinculando a recursos materiais ou direitos de propriedade. (FLEISCHACKER, 2006, p. 9) Assim, não faz sentido supor, no pensamento de Aristóteles, que "alguém mereça alguma coisa simplesmente porque alguém precise dela", pois a essência de sua teoria parte do pressuposto de que "as pessoas merecem alguma coisa em virtude dos traços excelentes de caráter que possuem ou em virtude de ações excelentes que praticaram". (FLEISCHACKER, 2006, p. 21)

A mesma noção de justiça distributiva é observada em Tomás de Aquino, que mantém o pensamento de Aristóteles mais ou menos intacto. (FLEISCHACKER, 2006, p. 33) Nesse estágio, a distribuição permanece orientada pelas virtudes e pelo mérito desempenhado por cada indivíduo, recaindo, primordialmente, sobre recursos políticos, e não sobre bens materiais. Em que pese a contribuição de Cícero a respeito da situação das pessoas

empobrecidas, ainda que no campo da beneficência,² Tomás de Aquino não demonstra nenhuma sugestão de que distribuir recursos aos pobres seria uma questão de justiça distributiva. (FLEISCHACKER, 2006, p. 33)

A partir do início do século XVII, a distinção entre justiça e beneficência foi assumindo contornos mais consistentes. Não obstante, a realização de atos de caridade permaneceu adstrita ao campo da generosidade e da compaixão, sujeitando-se à conveniência privada de se fazer bem ao próximo. Hugo Grócio consagrou, neste sentido, a distinção entre "justiça expletiva" e "justiça atributiva". (FLEISCHACKER, 2006, p. 33-34)

A justiça expletiva, de natureza coercitiva, abrangia as reivindicações legais de toda a sociedade, objetivando satisfazer os denominados "direitos legais" ou "direitos estritos". A justiça atributiva, por sua vez, refletia a prática de atos de benevolência, guiados pela "lei do amor", mas que ainda não representava preocupação em relação ao bem-estar dos mais necessitados. Neste último caso, a beneficência ainda estava limitada às manifestações de carinho no âmbito das famílias e nas relações próximas entre parentes e amigos. A justiça atributiva de Grócio contemplava, na realidade, atos de "virtude social", que não correspondiam, necessariamente, ao alívio da situação de pobreza. Como expressão do amor familiar, Grócio forneceu um dos exemplos mais evidentes de justiça atributiva: o ato de legar heranças. (FLEISCHACKER, 2006, p. 33-34)

Essa tradição perdurou até o início do século XVIII, influenciado pelo pensamento de Samuel Pufendorf a respeito dos "direitos perfeitos" e "direitos imperfeitos". (FLEISCHACKER, 2006, p. 38) Enquanto os primeiros poderiam ser exigidos coercitivamente, os direitos imperfeitos correspondiam à noção de "justiça atributiva" de Hugo Grócio, abrangendo os atos de beneficência que são usualmente "deixados por conta do senso de decência e da consciência de cada pessoa". (FLEISCHACKER, 2006, p. 36)

Da mesma forma que a tradição anterior, o auxílio ao bem-estar do próximo permanecia atrelado a um vínculo afetivo, limitado ao círculo de amigos, vizinhos e parentes. Não há, ainda, a noção intuitiva de ajudar estranhos.³ Não obstante, Pufendorf chegou a

² Segundo Samuel Fleischacker (2006, p. 31-32), o pensador romano Cícero introduziu uma distinção de suma relevância para fins de evolução do conceito de justiça distributiva. Em sua percepção, a justiça poderia ser legalmente exigível, ao contrário dos atos de beneficência. Sob essa perspectiva, a inobservância da justiça desencadeava danos positivos sentidos por toda a sociedade, enquanto a ausência de beneficência representava, por outro lado, a simples privação de um benefício fortuito, restrito ao círculo de convivência de amigos e parentes mais próximos do doador.

³ Conforme esclarece Samuel Fleischacker (2006, p. 41), esse tipo de pensamento foi herdado, em certa medida, por Adam Smith, que chegou a compreender que "a justiça distributiva inclui os deveres de pais para com filhos, de beneficiários para com benfeitores, de amigos e vizinhos uns para com os outros e de todos para com as pessoas de mérito".

reconhecer que "na eventualidade da eclosão de uma grave necessidade" os direitos imperfeitos poderiam ser aplicados coercitivamente pelo Estado. (FLEISCHACKER, 2006, p. 38)⁴

De acordo com Samuel Fleischacker (2006, p. 79-80), a noção moderna de justiça distributiva surgiu ao longo do século XVIII, quando entrou em cena, com maior ênfase, a necessidade de erradicação da pobreza, amparada na crença de que o Estado pode e deve retirar as pessoas da situação de miséria e que ninguém precisa ou merece ser pobre. Essa crença no poder do Estado se destacou no final do século, com a reviravolta liderada por Graco Babeuf no final da Revolução Francesa, ocasião em que se tornou mais evidente a possibilidade de o Estado adotar alguma medida de justiça distributiva.

Afirma-se que os revolucionários franceses aprenderam com Rousseau o papel a ser exercido pelo Estado na retificação das desigualdades. (FLEISCHACKER, 2006, p. 82) Ao considerar que os problemas enfrentados pela sociedade devem ser solucionados pela própria sociedade, sobretudo por meio da democracia, com a elaboração de "leis boas", Rousseau contribuiu positivamente para a história da justiça distributiva. A noção intuitiva é que

[...] se a sociedade causa a maior parte do sofrimento humano, podemos inferir que também deveria ser capaz de curar a maioria dos males humanos. Se a sociedade causa o mal, também deve ser capaz de se livrar dele; somente quando o mal nos é infligido pela natureza ou por Deus é que devemos ter medo de nada conseguir fazer a respeito. (FLEISCHACKER, 2006, p. 84-85)

Com o entendimento de que os seres humanos são responsáveis pela miséria humana e que a própria sociedade causa o sofrimento das pessoas, Rousseau incute a ideia de que a sociedade é inteiramente responsável pela solução dos males e problemas por ela criados. Assim, "[u]m Estado bom, um Estado democrático de cidadãos conscientes, pode superar praticamente todos os males". (FLEISCHACKER, 2006, p. 85) A partir do momento em que se reconhece que a instituição propriedade é responsável pela pobreza e outros conflitos sociais, Rousseau inspira a percepção de que impor limites ou redistribuir a propriedade com o fim de atenuar ou erradicar a pobreza é uma medida possível. (FLEISCHACKER, 2006, p. 85)

⁴ Segundo Fleischacker (2006, p. 38), Samuel Pufendorf acabou abrindo espaço para a teoria utilitarista, preocupada em "saber se o auxílio estatal aos pobres contribuiria para o bem comum, não em determinar se essa ajuda pertenceria à esfera da beneficência ou à esfera da justiça". Apesar disso, o autor considera que não é improvável pensar que Pufendorf introduziu a "semente" para a evolução do conceito moderno de justiça distributiva.

Mas Rousseau não estava exatamente preocupado com a situação dos pobres. Como herdeiro da tradição do republicanismo cívico, "ele se preocupa com a desigualdade e a pobreza à medida que afetam a *política*, e não porque reflitam uma condição que limita a vida *privada* de um indivíduo". (FLEISCHACKER, 2006, p. 87-88) Em sua visão, a desigualdade econômica era um obstáculo à democracia, apenas. Receoso da "tirania dos ricos", Rousseau já assinalava a importância de se impedir a "desigualdade extrema de fortunas". (FLEISCHACKER, 2006, p. 90) No entanto, o filósofo "se preocupa com o pobre à medida que é um cidadão, e não à medida que é, simplesmente um ser humano". (FLEISCHACKER, 2006, p. 90)

Considera-se que Adam Smith foi o principal responsável pela mudança acerca da imagem dos pobres.⁵ Há, neste sentido, um salto considerável em relação ao posicionamento de Rousseau, uma vez que o estado de pobreza e miséria passa a ser interpretado sob a perspectiva dos danos que a ausência de recursos materiais pode causar na vida de uma pessoa, não mais restringindo a análise da pobreza à participação do cidadão na vida política.

Segundo Fleischacker (2006, p. 92), Adam Smith contribuiu de forma contundente para a formação do conceito de justiça distributiva. Em primeiro lugar, o economista e filósofo escocês ponderou que a riqueza social poderia ser redistribuída no campo da tributação, indo além da simples transferência direta (e eminentemente privada) dos ricos para os pobres. Assim, Smith sustentou a exigência de tributos com taxas mais elevadas em relação aos ricos e o emprego do resultado da arrecadação tributária (de ricos e pobres) na adoção de políticas voltadas para os menos favorecidos, especialmente no que diz respeito à educação pública. (FLEISCHACKER, 2006, p. 92)⁶

Em segundo lugar, o pensamento de Adam Smith ajudou a desmistificar a visão depreciadora dos indivíduos mais pobres, ao enunciar que não existem pessoas verdadeiramente "superiores" e "inferiores" na sociedade. Smith passou, assim, a conceber um "retrato dignificador dos pobres", enquanto indivíduos merecedores de respeito e dignidade:

⁵ Apesar da significativa contribuição de Adam Smith para a construção da concepção moderna de justiça distributiva, Fleischacker (2006, p. 92) não deixa de enfatizar a importância das tradições anteriores, ao considerar que um conceito de tamanha importância histórica "jamais é invenção de uma única pessoa".

⁶ Conforme ressalta Fleischacker (2006, p. 93-94), embora as propostas positivas de Adam Smith quanto à redistribuição sejam poucas, já que o economista defende, em maior grau, a revogação de leis que limitam as liberdades dos menos favorecidos, há de se considerar que seu pensamento foi sustentando em um contexto eminentemente hostil, que via na desigualdade uma forma de dominação dos menos favorecidos. Suas propostas já significavam "nadar fortemente contra a corrente". (FLEISCHACKER, 2006, p. 94)

É esse retrato da pessoa pobre como igual em dignidade a qualquer outra, e como merecedora, portanto, de tudo aquilo que qualquer um de nós daria a nossos amigos e conhecidos, que cria a possibilidade de se reconhecer a própria pobreza como um mal, como algo que, como não gostaríamos que fosse infligida a alguém de que gostamos ou a quem respeitamos, não deveríamos estar dispostos a infligi-lo a pessoa alguma. (FLEISCHACKER, 2006, p. 97)

Por meio do retrato dignificador dos pobres, Smith auxiliou a superação do entendimento que predominou durante séculos, no sentido de que "a pobreza estava associada a uma diferença entre tipos de pessoas, não a uma diferença de fortunas". (FLEISCHACKER, 2006, p. 97) A noção de que todos os indivíduos são iguais, independentemente das condições econômicas vivenciadas por cada um, abriu as possibilidades para atribuir ao Estado o dever de combater a pobreza. Com Adam Smith, a insuficiência de recursos materiais não é capaz de retirar de qualquer pessoa o seu valor inerente de ser humano, digno de respeito e consideração.

Não obstante, em que pese toda a contribuição de Adam Smith no tocante à dignificação dos indivíduos mais empobrecidos, considera-se que Kant foi, efetivamente, o primeiro grande pensador a reconhecer que o auxílio aos pobres é um assunto de Estado, e não uma obrigação meramente privada. (FLEISCHACKER, 2006, p. 100)⁷

Ao mesmo tempo, Kant foi um dos defensores mais rígidos da propriedade privada, o que lhe confere a posição de "uma figura curiosa na história da justiça distributiva". (FLEISCHACKER, 2006, p. 99) Isso acontece porque seu posicionamento acerca do papel do Estado no auxílio aos indivíduos mais pobres está ligado a aspectos de sua filosofia moral, não ao que ele discorreu propriamente sobre o assunto. O filósofo não se debruça diretamente sobre o tema, mas assinala, em textos esparsos, suas considerações sobre a miséria, o valor moral dos indivíduos e a tributação com propósitos redistributivos. Trata-se, assim, de um pensamento marginal à sua teoria. (FLEISCHACKER, 2006, p. 100-102)

De uma forma geral, Kant não vislumbra tensão entre a atividade tributária e os direitos de propriedade, defendendo a atuação positiva do Estado no que tange à construção de escolas, hospitais e outras formas de auxílio aos pobres, com a utilização de recursos dos contribuintes. (FLEISCHACKER, 2006, p. 102) O apoio a pessoas em situações desfavoráveis não seria voluntário, mas obrigatório.

Para justificar o dever estatal de auxílio aos menos favorecidos, Kant aponta as injustiças provocadas pela concentração da propriedade com o decorrer do tempo, ao assinalar

⁷ Aliás, afirma-se que Kant foi um leitor ávido de Adam Smith. (FLEISCHACKER, 2006, p. 104)

que "as pessoas são pobres somente porque no passado seus direitos de propriedade foram invadidos pelos que hoje são ricos". (FLEISCHACKER, 2006, p. 103)

É neste ponto que Kant introduz a tese de que "toda riqueza é roubo", pois, em sua percepção, a abundância de recursos materiais nas mãos de poucos indivíduos é o resultado cumulativo e de longo prazo de atos fraudulentos e apropriações indevidas das propriedades de outras pessoas.⁸ Esse contexto autorizaria a adoção de programas redistributivos, no sentido de compensar a "dívida" que temos com o passado:

Embora possamos estar inteiramente em nossos direitos, em conformidade com as leis do país e com as normas de nossa estrutura social, ainda assim podemos estar participando em uma injustiça geral, e ao ajudar um homem desafortunado não estamos lhe concedendo uma dádiva, mas apenas ajudando a lhe devolver aquilo de que ele foi privado pela injustiça geral do nosso sistema. Pois se nenhum de nós retirasse para si próprio uma parcela da riqueza do mundo maior do que a de seu semelhante, não haveria ricos e nem pobres. (KANT apud FLEISCHACKER, 2006, p. 103)

Além disso, Kant critica veementemente a virtude até então atribuída à caridade, ao considerar que o ato de dar esmolas aos pobres lisonjeia o doador e humilha ainda mais o indivíduo em situação de miséria ou pobreza. (FLEISCHACKER, 2006, p. 104) A caridade pressupõe, neste sentido, a existência de uma hierarquia implícita, assentada na "bondade" e "generosidade" do doador, degradando moralmente o mais pobre.

Com essa constatação, Kant defende que o auxílio aos pobres seja gerido pelo Estado, a ser custeado por meio da arrecadação tributária, pois “[o]nde o Estado cobra impostos para prover aos pobres, todos passam a ter uma obrigação de contribuir, e o auxílio aos pobres se torna um direito, e não um favor”. (FLEISCHACKER, 2006, p. 106) Ao proclamar o valor igual de todos os seres humanos, ressalta que "o auxílio aos pobres, em vez de ser uma expressão das virtudes especiais de alguns, deve ser parte das obrigações que todos têm uns pelos outros, parte dos deveres que pessoas morais iguais têm umas para com as outras". (FLEISCHACKER, 2006, p. 107)

Dessa forma, a interpretação de Kant sobre o valor igual de todos os seres humanos traz uma grande contribuição para a evolução do conceito moderno de justiça distributiva. Em sua visão, a natureza humana somente é satisfeita quando as pessoas conseguem desenvolver e cultivar seus talentos pessoais. Isso depende da existência de condições sociais e materiais

⁸ Neste ponto, Fleischacker (2006, p. 103) ressalta que a tese de que "toda riqueza é roubo" representa a percepção de que a economia é um jogo de soma zero, em que "os ganhos de uma pessoa só podem vir à custa das perdas de outra pessoa".

favoráveis, externas ao controle dos indivíduos, e não apenas de suas características naturais. (FLEISCHACKER, 2006, p. 108)

Dessa forma, Kant destaca que há uma exigência de ordem moral que obriga a sociedade a fornecer as circunstâncias necessárias para o cultivo dos talentos e habilidades naturais de cada indivíduo. Esse dever influencia diretamente o nível do auxílio estatal a ser prestado em benefício dos indivíduos menos favorecidos. O pensamento kantiano sugere, assim, que o auxílio aos pobres deve ir além dos recursos mínimos à sobrevivência humana, pois eles necessitam "desenvolver e realizar livremente um rico 'plano de vida' que lhes seja próprio, no qual possam praticar todas as capacidades que julguem valiosas". (FLEISCHACKER, 2006, p. 109) Logo, Kant parte da concepção de uma vida boa, exigente, que pode requerer grandes contribuições da sociedade. (FLEISCHACKER, 2006, p. 110)⁹

Fleischacker (2006, p. 110) esclarece que Kant chega perto da noção moderna de justiça distributiva, mas não a formula explicitamente, uma vez que o auxílio aos pobres apenas faz parte do contrato social. Considera-se que Babeuf, ao final da Revolução Francesa, em 1796, foi quem proclamou, pela primeira vez, que a justiça exigia do Estado a redistribuição de bens para os mais pobres, embora não tenha utilizado expressamente o termo "justiça distributiva". (FLEISCHACKER, 2006, p. 111)

Segundo o pensamento de Babeuf, os indivíduos conservam um direito pleno de participação igual na riqueza social, incumbindo à sociedade o dever de preservar tal igualdade em favor de todos os seus cidadãos. (FLEISCHACKER, 2006, p. 111) Babeuf defende, neste sentido, a articulação de uma sociedade fortemente igualitária, sem distinção de classes, em que todos têm "o direito a um *status* econômico igual". (FLEISCHACKER, 2006, p. 114)

Em linhas gerais, Babeuf parte da constatação de que todos os seres humanos teriam, no estado da natureza, o direito natural de participação igual nos frutos da terra, de forma que a instituição da sociedade não poderia privá-los da utilização e do aproveitamento de tais recursos, ao submeter uma extensa massa de indivíduos a condições de extrema pobreza, enquanto um número reduzido de pessoas é agraciado com grandes fortunas. (FLEISCHACKER, 2006, p. 113-114)

Para Babeuf, a igualdade econômica é importante em si mesma e, como tal, não se impõe por uma questão de participação política, mas pela existência de um direito à

⁹ Conforme acentua Fleischacker (2006, p. 110), "[i]sso estende a obrigação de ajudar os pobres muito além do fornecimento do que eles necessitam para sobreviver ou mesmo para ter um nível mínimo de saúde e autorrespeito".

participação igualitária na distribuição da riqueza social. É o que o revolucionário descreve em o *Manifesto dos Iguais*:

A lei agrária, ou a divisão da terra, foi aspiração momentânea de alguns soldados sem princípios, de algumas populações incitadas pelo seu instinto mais do que pela razão. Nós temos algo de mais sublime e de mais equitativo: o bem comum, ou a comunidade de bens! Nós reclamamos, nós queremos desfrutar coletivamente dos frutos da terra: esses frutos pertencem a todos.

Declaramos que, posteriormente, não poderemos permitir que a imensa maioria dos homens trabalhe e esteja ao serviço e ao mando de uma pequena minoria.

Há muito tempo já que menos de um milhão de indivíduos tem vindo a dispor de quanto pertence a mais de vinte milhões de semelhantes seus, de homens que são em tudo iguais a eles.

Devemos pôr termo a este grande escândalo, que os nossos netos não quererão acreditar possa ter existido. Devemos fazer desaparecer, finalmente, essas odiosas distinções de classes entre ricos e pobres, entre grandes e pequenos, entre senhores e servos, entre governantes e governados. (BABEUF, 1796)

Neste contexto, considera-se que Babeuf deu um passo além, estabelecendo um vínculo direto entre o direito natural à riqueza e a exigência de que a sociedade distribua tal riqueza de forma igualitária. (FLEISCHACKER, 2006, p. 114) No entanto, seus ideais revolucionários não foram plenamente acolhidos pelas teses distributivas que surgiram em sequência, sobretudo no que diz respeito à exigência de "igualdade estrita" e de "abolição da propriedade". (FLEISCHACKER, 2006, p. 114) Aliás, esta não é a finalidade a ser alcançada pela justiça distributiva nos tempos atuais.

Apesar disso, Samuel Fleischacker (2006, p. 115) destaca que o aspecto mais importante da proposta de Babeuf consiste em converter o "não viver em pobreza em um direito político", um direito perfeito que exige a atuação positiva do Estado, a partir da noção de que a pobreza é uma afronta às pessoas na condição de seres humanos. Essa é, portanto, a premissa que irá nortear a compreensão da justiça no seu sentido moderno: o reconhecimento de que as pessoas possuem direito a um certo *status* socioeconômico. (FLEISCHACKER, 2006, p. 115)

A expressão "justiça distributiva" não teve muito alcance até depois da Segunda Guerra Mundial, tornando-se necessário transcorrer um longo período de tempo para que filósofos e políticos voltassem a levar a sério as ideias proclamadas por Babeuf em 1796, o que se deu por volta das décadas de 1950 e 1960, quando John Rawls começou a elaborar sua teoria da justiça. (FLEISCHACKER, 2006, p. 117-121) Até então, as noções preliminares à justiça distributiva passaram por vigorosas rejeições, como se observa no darwinismo social, representado Joseph Townsend e Thomas Malthus, e também nas teorias positivistas, que negavam todos os tipos de discurso moral. (FLEISCHACKER, 2006, p. 137)

Aliás, ao contrário do que se possa imaginar, a crítica levantada por Marx contra o sistema capitalista não se fundamentou em preceitos de justiça distributiva, pois o filósofo acreditava que a distribuição econômica não poderia ser compreendida separadamente da produção. (FLEISCHACKER, 2006, p. 140-141) Na visão de Marx, o socialismo não poderia ser reduzido à mera distribuição, uma vez que antes de distribuir bens materiais, tais como alimentos, roupas e moradia, era necessário distribuir os meios de produção – terras, ferramentas e outros tipos de equipamentos. (FLEISCHACKER, 2006, p. 141)¹⁰

Com essa interpretação, Marx aduz que o equilíbrio de poder em uma sociedade se dá com a distribuição dos bens de produção, não dos bens de consumo, uma vez que os proprietários de terra e dos bens de capital permaneceriam no inteiro controle da distribuição. (FLEISCHACKER, 2006, p. 142) Por este motivo, Marx não vê sentido em tornar a atividade econômica mais justa ou equitativa, pois o objetivo do socialismo seria "humanizar" a produção e a distribuição, compreendidos como institutos inseparáveis. (FLEISCHACKER, 2006, p. 143)

Além disso, Marx considera que a justiça exalta o bem-estar do indivíduo, antes de considerá-lo membro de uma coletividade maior, a exemplo do que ocorre em relação aos direitos individuais, que valorizam substancialmente o lado privado da vida das pessoas, direitos estes que se inserem no centro da justiça distributiva. (FLEISCHACKER, 2006, p. 143-144)

Segundo Fleischacker (2006, p. 147), foi a visão socializada do indivíduo que contribuiu para a concepção moderna de justiça distributiva, pois "Marx trouxe à tona o imenso poder que a sociedade exerce sobre cada um de nós, a imensa medida em que as formas sociais, e não somente as leis ou os governos, modelam os indivíduos". A influência que a sociedade exerce na vida das pessoas chega a ser reconhecida em teorias avessas ao próprio marxismo, pois "até mesmo um pensador liberal e claramente não-marxista como John Rawls trata os talentos e a disposição de uma pessoa para "fazer esforço" como, em grande medida, produto de influências sociais". (FLEISCHACKER, 2006, p. 143-144)

O utilitarismo, por sua vez, revelou notável preocupação com o bem-estar dos indivíduos menos favorecidos, sobretudo em Jeremy Bentham e John Stuart Mill, defensores de programas governamentais de auxílio aos pobres. (FLEISCHACKER, 2006, p. 150-151) Sob uma perspectiva essencialmente otimista e pragmática, os utilitaristas buscavam remediar

¹⁰ Fleischacker (2006, p. 142) destaca que, na visão de Marx, tratar a distribuição como puramente a distribuição de produtos significa "ter uma visão superficial da atividade econômica".

os problemas da sociedade, liderando movimentos pela educação, saúde básica, melhores condições de trabalho, dentre outros. (FLEISCHACKER, 2006, p. 154)

Ocorre que a base do pensamento utilitarista está reduzida, praticamente, a um único princípio: o de alcançar a felicidade entre o maior número possível de pessoas, de modo que o bem da sociedade prevaleça sobre o bem e o interesse dos indivíduos. (FLEISCHACKER, 2006, p. 150)¹¹ Seu objetivo fundamental é maximizar a felicidade e assegurar a "hegemonia do prazer sobre a dor", o que exige do governo, a todo o momento, a opção por medidas que maximizem a utilidade, entendida por "qualquer coisa que produza prazer ou felicidade e que evite a dor ou o sofrimento". (SANDEL, 2013, p. 48) É por esta razão que se afirma que "[o] utilitarismo não é uma doutrina simpática à ideia de que os indivíduos têm direitos absolutos", pois não se concebe que um direito individual possa triunfar sobre o bem maior de muitas outras pessoas. (FLEISCHACKER, 2006, p. 150)

É neste ponto que o utilitarismo enfrentou a reverência absoluta e tradicional ao direito de propriedade, por acreditar que a insistência em direitos individuais dessa natureza poderia encerrar uma verdadeira manifestação de crueldade. Conforme acentua Samuel Fleischacker (2006, p. 151), é difícil tolerar, sob a ótica utilitarista clássica, a existência de um "sofrimento profundo e de longa duração para qualquer segmento da sociedade, especialmente quando parece que esse sofrimento pode ser mitigado a um custo, em felicidade, relativamente pequeno para as pessoas que já são abastadas".

Em que pese o distanciamento em relação aos direitos individuais, esse foi o pano de fundo para a adoção de programas governamentais em benefício dos mais pobres. A propósito, considera-se que "os utilitaristas têm estado entre os principais instigadores de movimentos em prol de um Estado de bem-estar social". (FLEISCHACKER, 2006, p. 154)

Todavia, a partir da década de 1940, a redistribuição passou a suscitar dúvidas, pois, devido à melhoria da qualidade de vida da população em geral, "a questão da pobreza converteu-se em uma questão de como fazer com que a *maioria* aceite ceder parte de seus bens para uma *minoría* que passa por sofrimentos". (FLEISCHACKER, 2006, p. 155) Dessa forma, o auxílio estatal aos menos favorecidos se tornou um assunto tormentoso, uma vez que a transferência de recursos dos ricos para os pobres não mais representava uma medida precisamente quantificada para a obtenção da felicidade geral.

¹¹ Conforme elucida Samuel Fleischacker (2006, p. 150), "[t]anto no século XIX como no século XX, muitos utilitaristas sustentaram que o socialismo era a melhor maneira de se obter a maior felicidade para o maior número de pessoas, embora outros utilitaristas defendessem a economia de livre-mercado pelas mesmas razões". O autor acredita, todavia, que tenha existido um número maior de utilitaristas defensores do socialismo.

Ao buscar a máxima felicidade para o maior número de pessoas, o utilitarismo defende a redistribuição da riqueza social por um ângulo peculiar, consideravelmente distinto daquele em que se assenta a justiça distributiva. É por esta razão que a corrente utilitarista sofre grandes críticas. Conforme lembra Michael Sandel (2013), a vulnerabilidade mais flagrante do utilitarismo consiste em fazer dos direitos e da justiça uma questão de cálculo, nivelando os indivíduos e desprezando as diferenças entre eles.

Em contraposição à doutrina utilitarista, John Rawls [1971](2008) concebe uma teoria da justiça que leva a sério a distinção entre as pessoas, traçando uma "vigorosa ênfase na importância do indivíduo", com a finalidade de proteger direitos e liberdades individuais dos interesses maiores buscados pela própria sociedade. (FLEISCHACKER, 2006, p. 161) Ao fazer isso, John Rawls parte do lugar correto para definir, finalmente, a noção moderna de justiça distributiva. (FLEISCHACKER, 2006, p. 162)

Nessa esteira, o primeiro aspecto abordado pela teoria rawlsiana diz respeito à inviolabilidade dos indivíduos, no sentido de assegurar, em caráter prioritário, o exercício de direitos e liberdades iguais a todos os integrantes da sociedade. A partir de então, John Rawls (2008) começa a discorrer sobre a forma adequada de lidar com a desigualdade socioeconômica, esclarecendo como as instituições sociais e políticas devem promover a distribuição dos resultados produzidos no mercado. Rawls se propõe a responder, fundamentalmente, à seguinte pergunta: quais princípios devem governar as desigualdades sociais e econômicas? (SANDEL, 2013, p. 189)

Na perspectiva rawlsiana, as parcelas distributivas são regidas, no plano ideal, pela igualdade equitativa de oportunidades e pelo princípio da diferença. O filósofo sustenta, neste sentido, que a desigualdade social e econômica deve estar vinculada, inicialmente, a cargos e posições abertas a todos os indivíduos, em condições de igualdade de oportunidades. Com o princípio da diferença, a desigualdade social e econômica deve preencher, em sequência, uma condição primordial: beneficiar os membros menos privilegiados da sociedade.

Como John Rawls (2008) não atribui à igualdade de oportunidades um caráter rígido ou absoluto, até mesmo porque tal aspiração não pode se realizar de maneira perfeita, o filósofo introduz o princípio da diferença, com o intuito de assegurar uma distribuição justa dos resultados econômicos, independentemente de se atribuir aos indivíduos o mesmo nível de riqueza no ponto de partida da competição econômica, uma vez que tais resultados são diretamente influenciados por fatores naturais e contingências sociais, alheios ao controle das pessoas.

Conforme acentua Álvaro de Vita (2008, p. 37), a distribuição das vantagens sociais não deve levar em conta circunstâncias arbitrárias de um ponto de vista moral, mas sim a ideia de uma "igualdade humana fundamental", pois seria injusto exigir, em uma sociedade de iguais, que as parcelas distributivas fossem orientadas por "circunstâncias que não deixam às pessoas outra opção que não a de se ajustar a seus efeitos". Em suas palavras:

Uma sociedade que possibilita que as pessoas sejam iguais ao menos do ponto de vista moral é aquela cujas instituições básicas se organizam de maneira a impedir que o quinhão distributivo de cada um – o acesso que cada pessoa tem a uma parcela de bens, recursos e oportunidades sociais – seja determinado por fatores que [...] estão fora do alcance das escolhas individuais genuínas. (VITA, 2008, p. 37)

Dessa forma, a concepção moderna de justiça distributiva está assentada no critério da necessidade, a partir da premissa que os indivíduos não são inteiramente responsáveis pelas vantagens ou desvantagens presentes em suas vidas. Logo, a distribuição da riqueza produzida em sociedade independe do merecimento ou das características inatas de qualquer indivíduo em particular. A noção intuitiva é reduzir a influência de fatores arbitrários na distribuição dos resultados econômicos, atribuindo-se ao Estado o papel de garantir a todas as pessoas um nível de bem-estar adequado e suficiente, que lhes proporcione a liberdade de escolha dos seus planos de vida, de acordo com suas preferências individuais. Conforme acentua Álvaro de Vita (2011, p. 571), "[u]m Estado liberal justo deve ter como um de seus objetivos centrais propiciar a seus membros as condições para que cada um possa agir com base em suas próprias convicções sobre aquilo que tem valor intrínseco na vida."

Uma vez superada a dúvida quanto à responsabilidade do Estado na distribuição da riqueza social, a teoria de justiça de John Rawls faz com que as discussões a respeito do tema alcancem outro patamar: a filosofia política de viés liberal-igualitário se atém, desde então, a delimitar o nível e a forma de redistribuição e, marginalmente, o perfil dos tributos exigidos pelo Estado para fins de financiamento do seu compromisso com a realização da justiça social.

Nas palavras de Norberto Bobbio [1984](2005, p. 179), "não é nem claro nem universalmente compartilhado o que se deve distribuir e com qual critério". Aliás, tal dúvida não se restringe às teorias de caráter liberal-igualitário, como a de John Rawls, pois este é exatamente o ponto por "onde passa a linha divisória entre defensores do Estado liberal e defensores do Estado social". (BOBBIO, 2015, p. 179)

Vale destacar, neste sentido, que a concepção de justiça distributiva de Rawls despertou considerável resistência no âmbito da corrente libertária. Em Robert Nozick

[1974](2014), tal oposição atingiu seu ponto máximo, ao defender um Estado eminentemente neutro, abstencionista, alicerçado nos direitos de propriedade. A visão libertária clássica rejeita qualquer tipo de redistribuição material em favor dos indivíduos menos favorecidos, por considerar que a distribuição promovida no mercado, por meio de transações livres entre adultos, é justa por si só. Assim, os defensores da corrente libertária partem da suposição de que os resultados oriundos da economia de livre mercado pertencem integralmente aos indivíduos que lograram êxito na aquisição e acumulação de capital, por questões de mérito e esforço pessoais. Esse tipo de pensamento estimulou certa dose de animosidade contra o Estado de bem-estar social, sob a consideração de que ele "não permite que os indivíduos escolham os próprios objetivos, mas coage alguns em benefício de outros". (SANDEL, 2013, p. 271)¹²

Não obstante, o próprio Robert Nozick (2014) reconhece a importância e a grandiosidade da contribuição de John Rawls em termos de discussão acerca da justiça distributiva, chegando a afirmar que os filósofos políticos devem se preocupar, agora, em trabalhar de acordo com sua teoria da justiça ou, eventualmente, explicar por que não o fazem.

De toda forma, torna-se importante assinalar que um dos méritos da concepção de justiça de John Rawls (2008) consiste exatamente em conceber uma forma de redistribuição que vai além da mera igualdade de oportunidades – em sentido formal ou material, na medida em que a diferença de talentos naturais e as contingências sociais também são determinantes para a distribuição dos recursos oriundos do mercado.

Com o princípio da diferença, a teoria de justiça rawlsiana ganha um caráter substancialmente igualitário, tendo em vista a preocupação em assegurar, cumulativamente, a equidade na esfera dos resultados econômicos. Não basta, assim, nivelar o ponto de partida e atribuir aos indivíduos total responsabilidade pelas vantagens e desvantagens decorrentes das escolhas feitas ao longo de suas vidas.¹³ Em sua visão, para que as pessoas possam perseguir seus próprios objetivos, é necessário que o poder governamental assegure condições favoráveis à realização de seus objetivos de vida, fornecendo, em benefício dos indivíduos prejudicados pela incidência dos mais diversos fatores arbitrários, condições favoráveis de saúde, educação, políticas de distribuição de renda, dentre outros.

¹² Afirma-se que esse tipo de visão ainda encontra ampla ressonância nas sociedades liberais, amparada na "ideia de que cada pessoa deveria reter os benefícios daquilo que resulta de seus próprios esforços e arcar com os ônus que decorrem de suas próprias escolhas". (VITA, 2008, p. 43)

¹³ Segundo Álvaro de Vita (2011, p. 576), "[t]rata-se do julgamento moral segundo o qual é injusto que as pessoas sofram as consequências distributivas de diferenças pelas quais não são responsáveis."

Como se vê, Rawls (2008) parte do pressuposto de que a igualdade de oportunidades não é suficiente para a distribuição equitativa da riqueza social, tornando-se necessário buscar, ao mesmo tempo, a igualdade dos resultados econômicos. Trata-se, portanto, de uma teoria que se incomoda com as possíveis disparidades de riqueza ocorridas depois do ponto de largada na disputa econômica.

Na mesma linha, o economista Anthony B. Atkinson (2015) enfatiza que existe um motivo específico para se preocupar com a desigualdade de resultados: a acumulação intergeracional de riqueza. A seu ver, a redistribuição deve focar nos resultados *ex post* porque a desigualdade socioeconômica "afeta diretamente a igualdade de oportunidades... para a geração seguinte". (ATKINSON, 2015, p. 33) Em outras palavras, "[o]s resultados *ex post* de hoje determinam as condições *ex ante* de amanhã: os beneficiários da desigualdade de resultados de hoje podem transmitir uma vantagem injusta a seus filhos amanhã". (ATKINSON, 2015, p. 33)

Em sentido contrário, Ronald Dworkin considera que a justiça distributiva deve ser sensível, em certa medida, aos talentos individuais de cada um. (VITA, 2008, p. 42) O filósofo é considerado um dos expoentes do "igualitarismo da fortuna", que permite a desigualdade decorrente do esforço, desempenho e ambições individuais, desde que isso represente o resultado de escolhas genuínas dos indivíduos. (VITA, 2011)¹⁴ De acordo com essa visão, a justiça distributiva não deve recair sobre quaisquer disparidades de resultados econômicos.

O modelo de redistribuição proposto por Ronald Dworkin, em semelhança à teoria de justiça de John Rawls, também utiliza artifícios hipotéticos para orientar uma política igualitária. (GARGARELLA, 2008, p. 71) Em primeiro lugar, o filósofo sugere a realização de um leilão hipotético, no qual os participantes são dotados de um poder aquisitivo idêntico, com o propósito de arrematar recursos impessoais disponibilizados pela sociedade, como terra, maquinários etc. (GARGARELLA, 2008, p. 69) O leilão somente se encerra quando "cada participante fica satisfeito com o lote de recursos que adquiriu, e não prefere o conjunto dos recursos adquiridos por algum outro participante". (GARGARELLA, 2008, p. 69) Neste momento, considera-se satisfeito o "teste da inveja".

Em sequência, Dworkin pressupõe a distribuição adicional de meios idênticos entre os indivíduos que participaram do leilão, possibilitando-lhes adquirir, livremente, os recursos

¹⁴ Segundo Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 140), a concepção que dá ênfase à distribuição igual de recursos em um estágio inicial, desprezando os efeitos nocivos causados pela incidência de circunstâncias morais arbitrárias ao longo da vida dos indivíduos, é denominada "libertarismo igualitário".

adequados aos seus planos de vida, bem como contratar seguros para enfrentar possíveis desvantagens no futuro, em especial aquelas decorrentes da insuficiência de capacidades naturais. (GARGARELLA, 2008, p. 69)

Para os parâmetros liberais, Dworkin concebe uma "concepção atraente de igualdade de recursos" (VITA, 2008, p. 49), ao defender que "as pessoas devem ter a possibilidade de iniciar suas vidas com iguais recursos materiais e devem ter igual possibilidade de se garantir contra eventuais desvantagens". (GARGARELLA, 2008, p. 69) Verifica-se, dessa forma, que sua teoria de justiça atribui considerável peso à responsabilidade dos indivíduos pelos resultados socioeconômicos experimentados no futuro:

De fato, quando o leilão e o conseqüente "teste da inveja" acabam, pode-se supor que cada pessoa tem o conjunto de bens que prefere. Logo, futuras diferenças que possam surgir entre diferentes pessoas (em seus respectivos salários, por exemplo, serão o mero resultado de suas diferentes preferências, de suas diferentes concepções do bem. Se uma pessoa prefere o trabalho ao ócio, e a outra o ócio ao trabalho, então certamente serão compensadas de forma desigual, mas essas desigualdades não gerarão transferências adicionais. (GARGARELLA, 2008, p. 71-72)

Sob essa perspectiva, a justiça deve compensar somente aquelas situações para as quais as pessoas não contribuíram, sem qualquer possibilidade de escolha. Assim, a redistribuição de recursos materiais por parte do Estado apenas tem aplicação nas hipóteses em que as circunstâncias adversas vivenciadas por um indivíduo ultrapassam sua esfera de responsabilidade individual. É neste contexto que Dworkin introduz a ideia de "sorte bruta", designando "aquilo que resulta de fatores circunstanciais sobre os quais uma pessoa não tem nenhum controle". (VITA, 2008, p. 42) Neste sentido, apenas os infortúnios da "sorte bruta" são abrangidos pela noção de justiça distributiva, ao representar uma forma arbitrária de distribuição de recursos.

Em oposição à "sorte bruta", Dworkin faz referência à "sorte opcional", que retrata os resultados econômicos decorrentes das escolhas e desempenho dos indivíduos, por meio do cultivo de determinados gostos ou preferências. (VITA, 2008) Neste caso, se uma pessoa se encontra em situação desfavorável por questões que dependem de suas escolhas, a justiça não deve se ocupar de recompensá-la. (VITA, 2008, p. 42-43) Como exemplo de "sorte opcional", tem-se a disposição para trabalhar, a escolha entre trabalho e lazer, o gosto pela aquisição de produtos caros ou baratos, a preferência por poupar em vez de consumir etc. De uma forma geral, nenhuma compensação há de ser dada à má sorte opcional. (VITA, 2011, p. 595)

Entretanto, considera-se difícil delimitar onde começa e onde se encerra o fator sorte, com o fim de determinar a parcela de riqueza que decorre exclusivamente do mérito ou do desempenho individual. O esforço, por exemplo, pode resultar de uma série de circunstâncias que estão fora do controle do indivíduo, como o ambiente familiar em que nasceu e se desenvolveu, a educação transmitida pelos pais, as condições que lhe foram fornecidas em termos de alimentação, saúde etc. Assim, critica-se o fato de se atribuir tamanha importância aos talentos pessoais e aos esforços produzidos no setor econômico, uma vez que tais elementos se conectam, sobretudo, a particularidades arraigadas desde a infância dos indivíduos. (VITA, 2011)

Ao propor que a redistribuição tenha por alcance apenas os resultados desfavoráveis decorrentes da "sorte bruta", o liberalismo de Dworkin acaba atribuindo um peso muito grande à responsabilidade individual, privilegiando, assim, a distribuição material *ex ante*. (VITA, 2011) A vertente mais igualitária não vislumbra a possibilidade de se deixar uma pessoa ao relento (isto é, sem amparo estatal) em razão da má "sorte opcional", até mesmo porque as escolhas e os esforços desempenhados por um indivíduo sofrem influências de circunstâncias arbitrárias desde o início de sua vida. Do mesmo modo, compreende-se que as compensações pela má "sorte bruta" acabam estigmatizando os beneficiários:

Em uma sociedade na qual o igualitarismo de fortuna fosse adotado como concepção pública de igualdade distributiva, seria publicamente reconhecido que as pessoas que merecem compensação pelas desvantagens que sofrem, têm direito a isso não em virtude de seu *status* moral e social igual, e sim em virtude de sua dotação inferior de recursos internos – seja porque são portadoras de deficiência e de necessidades especiais, seja porque seus talentos e capacidade produtiva têm pouco valor de mercado. (VITA, 2011, p. 596)

É exatamente em virtude da influência que circunstâncias arbitrárias exercem na vida das pessoas que John Rawls (2008) se preocupa em assegurar a redistribuição no plano dos resultados econômicos, por considerar que a igualdade de oportunidades não satisfaz, por si só, os preceitos de justiça distributiva. Aliás, o filósofo aponta que a existência da família impede a realização material da igualdade de oportunidades, tamanha a sua importância na formação do capital humano.

Por esse motivo, as concepções de justiça de inspiração rawlsiana não se limitam a defender apenas políticas de redistribuição de renda, na medida em que o Estado não pode se manter inerte em relação às escolhas feitas pelos cidadãos e deixar com que eles enfrentem, sob sua inteira responsabilidade, os resultados daí decorrentes, sejam eles bons ou ruins.

(VITA, 2008, p. 97) É razoável, assim, que as políticas estatais em benefício dos menos favorecidos vão além da mera concessão de renda, tendo em vista que

[p]olíticas igualitárias limitadas a esse objetivo implicariam quinhões muito desiguais de benefício individual, pois, dadas as variações de dotação natural, permaneceria desigual a capacidade de converter um quinhão equitativo de renda nas realizações que cada um julga serem valiosas. (VITA, 2008, p. 97)

Conforme alerta Amartya Sen (2012), a identificação da pobreza com a baixa renda é clássica, mas não é suficiente. Na realidade, entende-se que a relação entre a pobreza e a privação de recursos materiais é variável, dependendo das características individuais das pessoas e do ambiente em que vivem. Neste sentido, "pessoas diferentes podem ter oportunidades completamente diferentes para converter a renda e outros bens primários em características da boa vida e no tipo de liberdade valorizada na vida humana". (SEN, 2012, p. 262)¹⁵

Na concepção de John Rawls (2008), a justiça distributiva vai além da simples distribuição de renda e riqueza, pois a igualdade entre as pessoas não se restringe ao nivelamento de recursos materiais. Em sua percepção, a distribuição de recursos tem um valor instrumental, com o objetivo maior de promover o autorrespeito, considerado por ele o bem primário mais importante. (VITA, 2007, p. 234-235) Por autorrespeito, o filósofo concebe o reconhecimento de que a pessoa tem seu próprio valor e a capacidade para realizar seus planos de vida, de acordo com suas intenções e preferências pessoais. (RAWLS, 2008, p. 543-544)

Em um contexto geral, John Rawls (2008) busca demonstrar como as desigualdades impedem que todos os indivíduos sejam iguais do ponto de vista moral. Como visto, o filósofo não se preocupa, exclusivamente, com a disparidade de recursos materiais e econômicos entre as pessoas, mas também com as consequências negativas que a desigualdade de riqueza produz em relação ao autorrespeito e à liberdade daqueles que se encontram em pior situação na sociedade.

Verifica-se, assim, como a desigualdade de riqueza influenciou, ao longo do tempo, as discussões filosóficas e políticas em torno da justiça distributiva. A situação de extrema pobreza presente em várias sociedades despertou o incômodo e o desconforto necessários para a evolução do conceito de justiça distributiva, com o fim de delimitar o papel do Estado na

¹⁵ Na visão de Álvaro de Vita (2011, p. 582), a desigualdade não tem a ver somente com a pobreza: é preciso analisar o quanto uma pessoa possui em termos comparativos, e não absolutos, pois "quem se preocupa com oportunidades iguais deve também se preocupar com a desigualdade e com a equidade comparativa."

melhoria das condições de vida dos indivíduos menos favorecidos. É isso que John Rawls se propôs a fazer: construir uma teoria de justiça que orienta a distribuição de riqueza na sociedade.

2.2 A teoria de justiça de John Rawls

A teoria de justiça concebida por John Rawls é considerada um marco da filosofia política, "a proposta mais convincente de uma sociedade equânime já produzida pela filosofia política americana". (SANDEL, 2013, p. 204).

Em *Uma teoria da justiça*, John Rawls (2008) se propõe a elaborar, segundo uma formulação mais abstrata da teoria do contrato social,¹⁶ uma concepção de justiça conciliável com os pressupostos de uma sociedade liberal, no sentido de fornecer uma alternativa viável às doutrinas então dominantes, especialmente o intuicionismo e o utilitarismo. (GARGARELLA, 2008, p. 2) O filósofo inicia sua construção teórica a partir da premissa básica e essencial de que "[a] justiça é a virtude primeira das instituições sociais". (RAWLS, 2008, p. 4)

Como não poderia deixar de ser, a liberdade assume posição de destaque no pensamento rawlsiano. Sua concepção de justiça sustenta, em primeiro lugar, a inviolabilidade dos indivíduos face à implementação de ações supostamente voltadas para a maximização da felicidade ou bem-estar geral da coletividade, e, assim, "[n]ega que a perda de liberdade de alguns se justifique por um bem maior desfrutado por outros". (RAWLS, 2008, p. 4)

Por esta razão, considera-se que a teoria de justiça de John Rawls adquire caráter deontológico (GARGARELLA, 2008, p. 3), na medida em que identifica a existência de direitos fundamentais revestidos de uma moralidade intrínseca, que não podem ser absorvidos por ações ou políticas estatais que buscam realizar outros fins, ainda que considerados benéficos sob determinado ponto de vista.¹⁷

¹⁶ Conforme ressalta Norberto Bobbio (2015, p. 223-224), o contratualismo de John Rawls, ao contrário da teoria do contrato social presente em Locke, Rousseau e Kant, não busca justificar racionalmente o poder do Estado. O problema enfrentado por John Rawls é a justiça. Esse é o traço marcante da concepção rawlsiana, uma vez que as teorias clássicas do contrato social não buscavam propor um modelo de sociedade justa, imbuída de amenizar as desigualdades socioeconômicas porventura existentes, limitando-se a fundamentar o poder soberano.

¹⁷ Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 86) observam que as concepções liberais defendem que "os indivíduos conservam um grau de soberania sobre si próprios, mesmo quando são membros de uma ordem social coletiva". A liberdade não é vista como um objetivo a ser perseguido, mas como limitação às ações que perseguem outros objetivos. Assim, as concepções liberais defendem, tradicionalmente, um conjunto de elementos básicos que deve nortear a vida em sociedade e as atividades estatais: "liberdade de expressão,

O filósofo inaugura as explicações de sua teoria esclarecendo que o objeto da justiça é a "estrutura básica" da sociedade. Neste sentido, John Rawls (2008, p. 8) afirma que a justiça deve recair, especificamente, sobre o modo como as principais instituições sociais distribuem direitos e deveres fundamentais aos indivíduos e, conjuntamente, sobre o modo como tais instituições promovem a distribuição dos resultados econômicos produzidos no mercado.

A estrutura básica corresponde à ideia de "uma democracia constitucional contemporânea" (RAWLS, 2011, p. 13), abrangendo as principais instituições sociais, econômicas e políticas presentes em uma sociedade liberal. Por instituições sociais mais importantes, o autor (2008, p. 8) aponta: a constituição política, a proteção jurídica das liberdades individuais, a propriedade privada, a família, mercados competitivos, dentre outros.¹⁸

A teoria elaborada por John Rawls busca identificar, portanto, os princípios de justiça norteadores da estrutura básica da sociedade. Em suas palavras, "[a] justiça de um arranjo social depende, em essência, de como se atribuem os direitos e os deveres fundamentais e também das oportunidades econômicas e das condições sociais dos diversos setores da sociedade". (RAWLS, 2008, p. 9)

De acordo com Rawls, os princípios de justiça poderiam ser identificados a partir de um contrato social hipotético, celebrado entre pessoas livres e racionais em uma posição original de equidade. O filósofo norte-americano utiliza o expediente do contrato hipotético com o propósito de demonstrar o que seria um pacto social verdadeiramente justo, resultante de uma situação inicial de equidade robusta, forte o suficiente para que seres racionais pudessem discutir, com isenção de interesses, os princípios regentes da vida em sociedade. Nessa esteira, Rawls esclarece a compreensão da posição original como legítimo "artifício de representação":

Assim, a posição original é apenas um artifício de representação: ela se presta a descrever as partes, cada uma das quais é responsável pelos interesses essenciais de um cidadão livre e igual, situadas de forma equitativa e devendo alcançar um acordo, sujeitas a condições que limitam de modo apropriado o que podem apresentar como boas razões. (RAWLS, 2011, p. 29)

liberdade de religião, liberdade de associação, privacidade e proteção da pessoa contra a violência física". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 86)

¹⁸ Em *O Liberalismo Político*, John Rawls esclarece que a concepção de justiça se refere à estrutura básica de uma sociedade fechada, autossuficiente e desprovida de relações com outras sociedades, por considerar tal abstração importante para fins de concentração nas questões centrais de uma teoria da justiça. (RAWLS, 2011, p. 13-14) O filósofo afirma que, em um momento posterior, a sociedade se incumbirá de tratar das relações com as demais sociedades. Ele aborda o tema em *O Direito dos Povos*, ocasião em que enuncia os princípios tradicionais de justiça aplicáveis às relações internacionais entre povos livres e democráticos, integrantes da "Sociedade dos Povos". (RAWLS, 2001)

John Rawls é enfático ao assinalar que o contrato social hipotético não se vincula a uma situação histórica real, tampouco pode ser compreendido em termos de inauguração de uma sociedade ou uma forma específica de governo. (RAWLS, 2008, p. 13) Da mesma forma, "a posição original é uma situação puramente hipotética" (RAWLS, 2008, p. 146) e, como tal, não pode ser confundida ou equiparada à realização de uma assembleia geral constituinte ou movimentos do gênero. Mais uma vez, o filósofo (2008, p. 168) esclarece que não se trata de uma reunião de pessoas reais ou possíveis.

Logo, a noção intuitiva é construir, hipoteticamente, as condições adequadas para a formulação dos princípios de justiça que, em um plano ideal, deveriam reger as instituições de uma sociedade liberal, em qualquer ocasião ou circunstância. Para tanto, John Rawls se baseia em um aspecto elementar: a igualdade.

Neste cenário, a posição original concebida por Rawls é constituída por indivíduos livres, racionais, acobertados por um "véu de ignorância", em que todas as partes envolvidas na discussão dos princípios de justiça assumem a posição de "seres humanos como pessoas morais". (RAWLS, 2008, p. 23)

Na teoria rawlsiana, (2011, p. 86-87) a racionalidade dos indivíduos faz da posição original um caso de justiça procedimental pura. O filósofo esclarece que a autonomia racional compreende a capacidade de formular, revisar e realizar uma determinada concepção de bem, ao mesmo tempo em que abrange a capacidade de deliberar e celebrar acordos com outros indivíduos segundo tal concepção. Com essa perspectiva, entende-se que, independentemente dos princípios de justiça escolhidos na posição original, tal resultado é justo. A justiça se insere no resultado do procedimento e não é guiada por qualquer critério prévio. Em suas palavras:

A justiça procedimental pura significa que, em sua deliberação racional, as partes não se veem obrigadas a aplicar ou subscrever nenhum princípio do direito e da justiça que seja dado de antemão. Em outras palavras, como representantes racionais, as partes não reconhecem nenhuma opinião externa a seu próprio ponto de vista, segundo a qual pudessem estar limitadas por princípios de justiça prévios e independentes. (RAWLS, 2011, p. 87-88)

A autonomia racional dos indivíduos é conjugada, posteriormente, com a noção de razoabilidade.¹⁹ Em *O Liberalismo Político*, John Rawls esclarece que o racional e o razoável são ideias fundamentais distintas, mas que atuam de forma conjunta e complementar na

¹⁹ Embora a noção de razoabilidade estivesse implícita em *Uma teoria da justiça*, tal característica é realçada em *O Liberalismo Político*, no sentido de que "[a]s partes contratantes já não são definidas apenas como racionais, mas também como razoáveis". (ANDRADE, 2008, p. 182)

obtenção de termos equitativos de cooperação social. A posição original é marcada, assim, pela "capacidade de ser racional" e pela "capacidade de ser razoável". O razoável, especificamente, vincula-se ao aspecto público, pois está presente no contato com o próximo para fins de proposição e aceitação dos termos de cooperação social; o razoável consiste exatamente na capacidade de respeitar os termos equitativos de cooperação social e na perspectiva de que eles sejam razoavelmente aceitos pelos demais indivíduos. (RAWLS, 2011, p. 63-64)

Ao utilizar o artifício do véu de ignorância, John Rawls pressupõe que os indivíduos situados na posição original – racionais e razoáveis – desconhecem por completo os interesses, características e posições de classe de cada um. Nessa situação, "ninguém conhece a própria sorte na distribuição dos dotes e das capacidades naturais, sua inteligência e força". (RAWLS, 2008, p. 166) Tais indivíduos também desconhecem a geração a que pertencem, assim como as circunstâncias econômicas, políticas e culturais da sociedade. De acordo com Rawls, as partes situadas na posição original desconhecem, inclusive, a própria concepção de bem e os planos que pretendem adotar ao longo de suas vidas. Trata-se, portanto, de um véu de ignorância denso, espesso.

Para Rawls (2008, p. 170), as restrições impostas pelo véu de ignorância são de importância fundamental. Elas permitem que a discussão dos princípios de justiça se dê entre indivíduos mutuamente desinteressados, que não buscam exercer influência uns sobre os outros para a obtenção de vantagens ou privilégios. Não há, neste sentido, conhecimento sobre quaisquer particularidades pertinentes aos indivíduos situados na posição original ou à sociedade em si, o que inviabiliza a defesa de interesses ou os desejos específicos que possam desequilibrar, de alguma forma, o acordo a ser obtido pelas partes.²⁰ Nessa esteira, as discussões projetadas no âmbito da posição original são conduzidas sem a influência de contingências sociais e históricas que atuam na formação dos indivíduos.

O ambiente desenhado por John Rawls não permite, assim, qualquer exercício de poder de barganha:

A razão pela qual essa posição deve abstrair as contingências do mundo social e não ser afetada por elas é que as condições de um acordo equitativo sobre princípios de justiça política entre pessoas livres e iguais deve eliminar as vantagens de barganha que inevitavelmente surgem sob as instituições de fundo de qualquer sociedade, em virtude de tendências sociais, históricas e naturais cumulativas. Tais vantagens e influências contingentes que se acumularam no passado não devem afetar um acordo

²⁰ Segundo John Rawls (2008, p. 167), as partes situadas na posição original conhecem "os fatos genéricos acerca da sociedade humana". Presume-se, assim, que as partes tenham conhecimento de informações genéricas relativas à organização da vida em sociedade, tais como questões políticas e princípios econômicos.

sobre os princípios que deverão regular as instituições da própria estrutura básica do presente para o futuro. (RAWLS, 2011, p. 27)

Além disso, o véu de ignorância, com todas as suas restrições, possibilita que os princípios de justiça escolhidos na posição original sejam os mesmos em qualquer ocasião, independentemente das circunstâncias de tempo. (RAWLS, 2008, p. 168-169)

Com ênfase, todos os requisitos estabelecidos em torno da posição original permitem, segundo Rawls, a escolha de princípios de justiça cujas consequências todos os indivíduos estejam dispostos a aceitar. (RAWLS, 2008, p. 166-167) Na medida em que todos desconhecem seus interesses, características e futuras posições na sociedade, o indivíduo situado na posição original se vê obrigado a refletir, hipoteticamente, sobre as mais diversas situações desencadeadas pela vida em sociedade, desde as mais difíceis até as mais privilegiadas. Os indivíduos desconhecem o seu destino e a influência que contingências naturais e sociais podem exercer em seus planos de vida. Indubitavelmente, as partes não desejam para si a pior situação na sociedade. Por essa razão, as partes devem levar em consideração as consequências resultantes da escolha dos princípios de justiça em relação a todas as posições eventualmente ocupadas em uma sociedade liberal, vantajosas ou não.

Com efeito, as deliberações acerca da escolha dos princípios de justiça são guiadas pelo desejo das partes em obter os bens primários necessários para a realização de seus planos de vida, ainda que desconhecidos *a priori*. Como visto, as partes situadas na posição original conhecem as informações genéricas sobre a organização da vida em sociedade, e isso permite supor que elas discutam, racionalmente, as alternativas viáveis para a concretização de seus objetivos no futuro (embora ainda não definidos ou especificados). Assim, presume-se que as partes busquem um maior número de bens primários sociais²¹, pois elas "[s]abem que, em geral, devem tentar proteger suas liberdades, ampliar suas oportunidades e os meios de promover seus objetivos, quaisquer que sejam". (RAWLS, 2008, p. 173)

Nessa perspectiva, a posição original é considerada, com todas as suas particularidades, o ponto de partida adequado para a escolha dos princípios fundamentais de justiça, já que as partes se situam em uma posição inicial equitativa. É assim que John Rawls define a "justiça como equidade":

A posição original é, pode-se dizer, o *status quo* apropriado e, assim, os consensos fundamentais alcançados nela são equitativos. Isso explica a adequação da expressão "justiça como equidade": ela expressa a ideia de que os princípios da justiça são

²¹ John Rawls (2008, p. 110) elenca os seguintes bens primários sociais: direitos, liberdades, oportunidades, renda e riqueza.

definidos por acordo em uma situação inicial que é equitativa. (RAWLS, 2008, p. 15)

Este cenário hipotético, marcado pela "justiça como equidade", é a base fundamental da teoria rawlsiana, pois é a partir de tais artifícios que se vislumbram as condições ideais para a deliberação dos princípios de justiça que devem nortear os termos de cooperação social. Basicamente, John Rawls se propõe a responder à seguinte indagação: quais seriam os princípios de justiça escolhidos por indivíduos livres e racionais, situados em uma posição original de equidade, acobertados por um "véu de ignorância", na celebração de um contrato social?

Em outros termos, "[q]ue concepção de justiça é mais apropriada para especificar os termos equitativos de cooperação social entre cidadãos considerados livres e iguais e membros plenamente cooperativos da sociedade, de uma geração às seguintes?" (RAWLS, 2011, p. 3)

Basicamente, o filósofo sustenta a seleção de dois princípios fundamentais aplicáveis à estrutura básica da sociedade, a seguir demonstrados.

2.2.1 Os princípios de justiça escolhidos na posição original

De acordo com John Rawls (2011, p. 5-6), os princípios de justiça escolhidos na posição original podem ser formulados da seguinte forma:

Cada pessoa tem um direito igual a um sistema plenamente adequado de direitos e liberdades iguais, sistema esse que deve ser compatível com um sistema similar para todos. E, neste sistema, as liberdades políticas, e somente estas liberdades, devem ter seu valor equitativo garantido.

As desigualdades sociais e econômicas devem satisfazer duas exigências: em primeiro lugar, devem estar vinculadas a posições e cargos abertos a todos em condições de igualdade equitativa de oportunidades; em segundo lugar, devem se estabelecer para o maior benefício possível dos membros menos privilegiados da sociedade.²²

De uma forma geral, os dois princípios de justiça determinam como as instituições sociais, econômicas e políticas devem realizar os valores da liberdade e da igualdade.

²² Apresenta-se, neste trabalho, a formulação final dos princípios fundamentais escolhidos na posição original, tendo em vista as adaptações promovidas por John Rawls em decorrência das críticas direcionadas à *Uma teoria da justiça*. O filósofo considerou, especialmente, as objeções feitas por H. L. A. Hart no tocante aos direitos e liberdades fundamentais, e é neste ponto que se concentram as principais alterações. No entanto, John Rawls (2011, p. 5-8) afirma que a concepção de justiça por ele elaborada permanece a mesma, já que nenhuma das alterações afeta seu caráter igualitário.

(RAWLS, 2011, p. 5) Segundo o filósofo norte-americano, os princípios de justiça acima elencados refletem uma vertente igualitária do liberalismo: ao mesmo tempo em que se atribui caráter prioritário ao exercício dos direitos e liberdades fundamentais, existe um compromisso efetivo com a demanda da igualdade que não se limita ao aspecto eminentemente formal. Assim, considera-se que a natureza liberal-igualitária da teoria de justiça de John Rawls é resultado da combinação de três elementos primordiais: a) garantia do valor equitativo das liberdades; b) igualdade equitativa de oportunidades; c) aplicação do princípio da diferença, no sentido de empregar o resultado das desigualdades sociais e econômicas em benefício dos indivíduos menos favorecidos na sociedade. (RAWLS, 2011, p. 7)

Cada um dos princípios regulamenta setores específicos da estrutura básica. Enquanto o primeiro princípio exige que as normas jurídicas acerca de direitos e liberdades fundamentais sejam igualmente aplicadas a todos os cidadãos, o segundo princípio diz respeito à distribuição da renda e riqueza produzidas socialmente, vinculando-se a instituições estatais encarregadas de promover a justiça distributiva.

A aplicação dos princípios de justiça deve observar uma ordem serial (ou lexical), de modo que o primeiro princípio seja prioritário ao segundo. Assim, não se admitem restrições ou violações na liberdade dos indivíduos em troca de maiores vantagens sociais ou econômicas. (RAWLS, 2008, p. 74)

As liberdades fundamentais assumem, neste sentido, um *status* especial. Nas palavras de John Rawls, elas exercem um "peso absoluto" sobre quaisquer considerações ou políticas que tenham a pretensão de promover um bem público maior. A título ilustrativo, o filósofo salienta que as liberdades iguais não podem ser negadas, por exemplo, a um grupo social em específico, ao argumento de que tal medida poderia alcançar, de alguma forma, maior crescimento econômico. (RAWLS, 2011, p. 349) Igualmente, não se admitem violações a direitos e liberdades individuais ainda que as restrições impostas beneficiem, em alguma medida, os titulares diretos de tais liberdades. (RAWLS, 2011, p. 350)

Com efeito, o âmbito especial de aplicação das liberdades fundamentais só pode sofrer restrições em situações peculiares, a saber, quando as liberdades iguais entram em choque entre si. Nesse sentido, uma liberdade fundamental somente poderá ser restringida ou limitada em benefício de uma ou de mais liberdades fundamentais. (RAWLS, 2011, p. 350) O sacrifício de uma liberdade só é admitido nas hipóteses em que existam razões suficientes

para tanto, e esse quadro só se torna possível para preservar outra liberdade ou um conjunto maior de liberdades.²³

Neste cenário, as liberdades fundamentais não são absolutas. Aliás, John Rawls enfatiza que a liberdade fundamental dos indivíduos não é o fim principal a ser alcançado pela justiça social e política. (RAWLS, 2011, p. 346) A noção intuitiva é preservar os direitos e liberdades fundamentais contra interferências que possam prejudicar o valor moral dos indivíduos como seres livres e autônomos, ainda que conduzidas sob o pretexto de beneficiar a coletividade. A propósito, o importante não é proporcionar, de forma plena, o exercício de todas as liberdades fundamentais; independentemente da forma com que tais liberdades estejam organizadas por um sistema jurídico coerente, o principal objetivo é assegurar que tal sistema seja igualmente garantido a todos os cidadãos. (RAWLS, 2011, p. 350)

Em *O Liberalismo Político*, John Rawls (2011, p. 345-346) chega a enunciar a lista de liberdades iguais que informam o conteúdo do primeiro princípio de justiça, a serem especificadas posteriormente nos estágios constitucional, legislativo e assim por diante. Como exemplo, o filósofo cita a liberdade de pensamento, a liberdade de consciência, a liberdade política, a liberdade de associação e, de uma forma geral, as liberdades características de um Estado de direito.

Novamente, em *O Liberalismo Político*, John Rawls apresenta um aspecto essencial à compreensão do caráter prioritário atribuído aos direitos e liberdades fundamentais dos indivíduos. Segundo o filósofo, a prioridade das liberdades não é violada quando o Estado promove a regulamentação necessária de seu exercício. Neste sentido, torna-se fundamental delimitar a diferença existente entre o ato de regulamentar o exercício de uma liberdade fundamental, no intuito de programar e organizar a vida em sociedade, e as restrições porventura impostas ao conteúdo de tal liberdade. É o que ocorre, por exemplo, com os procedimentos instituídos pelo Estado para o adequado exercício da liberdade de expressão: o estabelecimento de regras sobre a utilização do espaço público para tal finalidade não pode ser compreendido como interferência indevida do poder público no âmbito de tal liberdade. (RAWLS, 2011, p. 351) Não se deve confundir, portanto, as regulamentações necessárias com as restrições aplicadas ao conteúdo dos direitos e liberdades fundamentais, estas, sim, vedadas pela concepção de justiça.

²³ Naturalmente, as sociedades democráticas lidam com tais conflitos com certa regularidade, tendo em vista a complexidade e o pluralismo das relações humanas nos dias atuais. A partir da constatação de que os conflitos entre liberdades iguais são inevitáveis, John Rawls considera essencial que as respectivas normas institucionais estejam organizadas de forma coerente pelo sistema jurídico. (RAWLS, 2011, p. 349-350)

Evidentemente, tal perspectiva também se aplica à liberdade fundamental de adquirir propriedade, um dos pilares do sistema capitalista. Significa dizer que a liberdade de adquirir e de ter uso exclusivo de propriedade pessoal também admite regulamentação pelo poder normativo do Estado, sem que isso implique, necessariamente, violação do direito de propriedade. Como qualquer liberdade fundamental, a propriedade privada não assume contornos absolutos, tornando-se legítimo o estabelecimento de normas específicas com o fim de regulamentar seu exercício.

Além disso, John Rawls (2011, p. 353) considera que a aquisição de propriedade privada assume um propósito específico e bem delimitado na vida em sociedade, ao afirmar que "[o] papel dessa liberdade é permitir uma base material suficiente para um sentido de independência pessoal e de autorrespeito, ambos essenciais para o desenvolvimento e o exercício das faculdades morais".

Com esse entendimento, John Rawls (2011, p. 353) rejeita posicionamentos extremados sobre a liberdade de aquisição e o uso exclusivo da propriedade privada. De um lado, o filósofo nega a concepção que amplia a abrangência de tal liberdade para incluir institutos como a herança, a titularidade dos meios de produção e de recursos naturais. Por outro lado, o filósofo também recusa a concepção de que tal liberdade inclui o direito à participação igualitária dos meios de produção e dos recursos naturais existentes, em uma conotação de que tais elementos integram um produto social. Rawls repudia tais linhas de pensamento por considerá-las incompatíveis com a ideia de que a propriedade privada exerce o papel distintivo de possibilitar a formação de uma base material capaz de propiciar, suficientemente, o desenvolvimento e o exercício das faculdades morais do indivíduo.

Pois bem, o grande desafio consiste em saber "de que maneira a justiça como equidade resolve o problema eterno de que as liberdades fundamentais podem revelar-se mera formalidade". (RAWLS, 2011, p. 385) É neste sentido que o primeiro princípio deve ser complementado ou conjugado com um princípio de justiça que possibilite a distribuição dos meios materiais necessários para o exercício equitativo de tais liberdades por todos os cidadãos.

Como visto, na justiça como equidade, as liberdades fundamentais devem ser asseguradas de forma igualitária a todos os indivíduos. No entanto, segundo a perspectiva rawlsiana, isso não garante, por si só, que os cidadãos usufruam ou tirem proveito do mesmo nível de liberdade. De acordo com John Rawls (2011), a insuficiência de bens materiais pode influenciar negativamente o exercício de direitos e liberdades pelos cidadãos. Conforme afirma o filósofo, "[n]ão há dúvida de que a ignorância e a pobreza e a falta de meios

materiais, de modo geral, impedem as pessoas de exercer seus direitos e tirar proveito dessas oportunidades". (RAWLS, 2011, p. 386) A seu ver, tais contingências afetam o "valor da liberdade" e, assim, representam um obstáculo substancial para o uso efetivo das liberdades e dos direitos assegurados pelo Estado.

Nessa linha, considera-se que "[a] capacidade de uso efetivo do sistema de liberdades fundamentais é determinada por um índice de bens primários regulado pelo segundo princípio de justiça". (RAWLS, 2011, p. 386) Por esse princípio, entenda-se o princípio da diferença, que, como se demonstrará, é o que viabiliza o efetivo exercício dessas liberdades. Como exemplo, o filósofo cita a renda e a riqueza como meios materiais polivalentes para a realização dos fins almejados pelos indivíduos, os quais são possibilitados, em grande medida, pela fruição das liberdades fundamentais.

Há, neste sentido, diferentes níveis de uso ou proveito das liberdades fundamentais. Como Rawls observa (2011, p. 386), quanto maior a disponibilidade de renda e riqueza, maior a possibilidade de realização dos fins planejados pelos cidadãos. Como elucida Álvaro de Vita:

Ainda que o esquema fundamental de liberdades fundamentais seja o mesmo para todos, dada a existência da pobreza e de desigualdades arraigadas, alguns têm mais meios do que outros para se valer dessas liberdades para promover os fins que consideram valiosos. Para os que têm mais meios, as liberdades têm mais valor. (VITA, 2008, p. 102)

Dessa forma, ao exigir que o resultado das desigualdades sociais e econômicas seja aplicado em benefício dos indivíduos menos favorecidos, o segundo princípio de justiça, a saber, o princípio da diferença, eleva o nível dos bens primários necessários para o uso efetivo e adequado das liberdades fundamentais por esses cidadãos. Nesse sentido:

A estrutura básica da sociedade é organizada de tal maneira que eleva ao nível máximo os bens primários disponíveis aos menos privilegiados, de maneira que sejam capazes de fazer uso das liberdades fundamentais iguais desfrutadas por todos. Isso define um dos objetivos centrais da justiça política e social. (RAWLS, 2011, p. 386-387)

Este é o panorama geral da concepção de justiça elaborada por John Rawls (2008). Como visto, sua teoria não se exaure com o reconhecimento de liberdades fundamentais iguais a todos os indivíduos. Na realidade, ao mesmo tempo em que se vislumbra a presença de elementos nitidamente liberais, a teoria rawlsiana confere destaque à atuação do Estado na vida em sociedade, ao assinalar que a estrutura governamental tem o dever de atuar

positivamente na distribuição dos recursos privados obtidos no setor econômico. Assim, é por meio do princípio da diferença que John Rawls (2008) esclarece como as instituições estatais devem lidar com as desigualdades de riqueza produzidas no mercado. Este é, sem sombra de dúvidas, o traço marcante da teoria rawlsiana, que reflete a busca por uma possibilidade concreta de realização material da justiça social dentro de uma sociedade liberal.

2.2.2 A igualdade equitativa de oportunidades e o princípio da diferença

Como visto, o segundo princípio de justiça atua sobre a distribuição da renda e riqueza produzidas socialmente. Sua finalidade é regular a forma com que as instituições da estrutura básica devem coordenar as desigualdades sociais e econômicas resultantes do livre mercado. Basicamente, o segundo princípio estabelece os critérios elementares para a realização da justiça distributiva em uma sociedade liberal. Nessa perspectiva, John Rawls (2011, p. 5-6) enuncia que as desigualdades socioeconômicas devem satisfazer duas exigências distintas: em primeiro lugar, devem estar vinculadas a posições e cargos abertos a todos os indivíduos, em um contexto de igualdade equitativa de oportunidades; em segundo lugar, devem se estabelecer em benefício dos indivíduos menos favorecidos na sociedade.

O segundo princípio de justiça rawlsiano deve ser compreendido a partir de uma noção elementar: a injustiça dos resultados econômicos produzidos no mercado. De acordo com John Rawls (2008), as vantagens materiais decorrentes das atividades desempenhadas no livre mercado não podem ser atribuídas, em caráter exclusivo, ao mérito, esforço ou talento individuais. Com isso, o filósofo busca demonstrar que a distribuição de renda e riqueza na sociedade é altamente influenciada por fatores que escapam a qualquer tipo de controle ou escolha dos indivíduos. Neste contexto, John Rawls (2008) enuncia que as parcelas distributivas sofrem interferência de circunstâncias arbitrárias de um ponto de vista moral.

É neste ponto que John Rawls (2008) introduz a ideia de “loteria natural”. Para o teórico, ninguém merece a sorte ou azar na distribuição dos talentos naturais por ocasião do nascimento. De acordo com sua percepção, as características individuais que contribuem para o sucesso na competição econômica decorrem de componentes genéticos que estão fora do alcance dos cidadãos. A noção intuitiva é esclarecer que atributos pessoais pertinentes à inteligência são distribuídos de forma totalmente aleatória, que se desvincula por completo de opções ou ações intencionalmente adotadas pelos indivíduos.

Nessa esteira, John Rawls (2008) afirma que a posição social ou econômica dos indivíduos não pode ser determinada, de forma preponderante, por talentos e capacidades

naturais resultantes da sorte ou azar por ocasião do nascimento. Ao mesmo tempo em que características inatas mais benéficas podem ser aperfeiçoadas com o decorrer do tempo, refletindo maior capacidade de aprendizado, raciocínio e especialização de alguns cidadãos para o exercício de atividades mais lucrativas e vantajosas, a ausência de habilidades naturais pode prejudicar, significativamente, o desempenho produtivo de um indivíduo e o destino de sua família.

É neste sentido que se afirma que "[n]inguém merece sua maior capacidade natural nem um ponto de partida mais favorável na sociedade". (RAWLS, 2008, p. 121) De acordo com o filósofo, as desigualdades de renda e riqueza produzidas na sociedade não podem ser consideradas uma consequência natural do mérito ou do esforço de cada indivíduo, visto que as razões de fundo que influenciam a distribuição de recursos econômicos escapam ao controle dos cidadãos, como ocorre com as aptidões de cunho genético. De fato, as características de desempenho e de produção, tão valorizadas socialmente (e usufruídas por poucos), decorrem de uma distribuição inicial de talentos puramente arbitrária sob o ponto de vista moral, que se realiza independentemente da vontade das pessoas. Nessa perspectiva, não se pode afirmar que o resultado econômico obtido por um indivíduo é fruto de seu merecimento, conforme esclarecem Murphy e Nagel:

[...] como não se pode dizer que uma pessoa merece as dotações genéticas com que nasceu, o merecimento não pode justificar essa proporção de diferenças de remuneração material entre um trabalhador não especializado e um profissional liberal plenamente formado que poderiam ser atribuídas às diferenças de dotação genética. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 74-75)

Por outro lado, John Rawls (2008) parte do pressuposto de que os resultados produzidos no mercado também são influenciados por contingências de natureza social.²⁴ A mesma arbitrariedade verificada na distribuição dos talentos naturais é observada em relação à posição social ocupada pelos indivíduos. Com efeito, também não se vislumbra qualquer traço de responsabilidade ou mérito individual no fato de um cidadão ter nascido em um ambiente familiar com alta concentração de riqueza. A depender da sorte ou do azar, a posição inicial na sociedade pode ser vantajosa ou desvantajosa em termos materiais. Sob tal ponto de vista, um indivíduo não é responsável, por exemplo, por ter nascido em uma família extremamente

²⁴ A propósito, as contingências sociais influenciam a forma como talentos naturais são desenvolvidos ou aperfeiçoados ao longo de uma vida – em termos positivos ou negativos. Neste sentido: "A distribuição de renda e riqueza é o resultado cumulativo das distribuições anteriores dos dotes naturais - isto é, dos talentos e das capacidades naturais -, conforme foram cultivados ou deixados de lado, e seu uso foi favorecido ou preterido, ao longo do tempo, por circunstâncias sociais e contingências fortuitas tais como o acaso e a boa sorte". (RAWLS, 2008, p. 87)

pobre, desprovida de recursos financeiros suficientes para satisfazer necessidades básicas como alimentação, educação e saúde. Evidentemente, um indivíduo nascido em uma família rica, sustentada por altos rendimentos acumulados ao longo de gerações, também não fez nada para merecer as maiores oportunidades de vida proporcionadas por seus ascendentes. Nas palavras de Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 74): "[a] ideia é que uma estrutura de classes hereditária distribui desigualmente as oportunidades às pessoas desde o seu nascimento, momento em que não se pode dizer que nenhuma pessoa mereça uma oportunidade melhor do que outra pessoa".

Nesse contexto, John Rawls (2008) sustenta que as vantagens resultantes da loteria natural e da posição inicialmente ocupada na sociedade são arbitrárias do ponto de vista moral, na medida em que os benefícios experimentados por tais indivíduos são decorrentes do acaso ou da boa sorte por ocasião do nascimento, o que lhes permite começar de um ponto de partida mais vantajoso na competição econômica.²⁵

É essencial, portanto, que as instituições da estrutura básica atuem na distribuição da renda e da riqueza produzidas socialmente, a fim de proporcionar resultados mais justos aos indivíduos menos favorecidos, como estabelece o segundo princípio de justiça de John Rawls.

No entanto, antes de se esclarecer o conteúdo e o alcance do segundo princípio de justiça, é preciso destacar que John Rawls (2008, p. 121-122) não propõe o nivelamento de riqueza ou a eliminação das diferenças em sociedade, limitando-se a considerar que a estrutura básica deve empregar, em benefício dos indivíduos mais empobrecidos, os resultados provenientes das diferenças de berço e inteligência. O filósofo, inclusive, assume que tais "desigualdades são inevitáveis, necessárias ou até mesmo altamente benéficas para preservar uma cooperação social efetiva". (RAWLS, 2011, p. 320)

No mesmo sentido, torna-se necessário ressaltar uma observação específica tecida por John Rawls (2008) acerca da arbitrariedade das contingências naturais e sociais. Para o filósofo, a justiça ou injustiça de um determinado arranjo social é visualizada a partir da forma com que a estrutura básica lida com o resultado produzido por tais contingências. Não é justo ou injusto o fato de um indivíduo ter nascido em uma família rica ou ter sido contemplado com aptidões distintivas de inteligência. O importante é verificar se a estrutura básica incorpora ou não tais arbitrariedades. Em verdade, a justiça ou injustiça não está

²⁵ Como bem observa Thomas Piketty (2014, p. 480) ao citar o caráter distributivo da teoria rawlsiana, não é possível apontar, no cenário de aquisição e acumulação de bens, quando termina a sorte e quando começa o mérito ou esforço individual.

atrelada aos fatos em si (naturais ou sociais), mas às consequências que eles produzem na vida em sociedade. (RAWLS, 2008, p. 89)

Assim, "[a] distribuição natural não é justa nem injusta; nem é injusto que se nasça em determinada posição social. Isso são meros fatos naturais. Justo ou injusto é o modo como as instituições lidam com esses fatos." (RAWLS, 2008, p. 122)

De uma forma geral, o segundo princípio de justiça exige que as instituições da estrutura básica atuem sobre as parcelas distributivas no sentido de elevar as expectativas dos indivíduos menos favorecidos. Segundo a visão rawlsiana, essa conjuntura decorre da necessidade de se organizar um arranjo social que não beneficie ainda mais aqueles indivíduos já privilegiados pela distribuição inicial de talentos e recursos materiais:

Assim, não é correto que os indivíduos que possuem maiores aptidões naturais e o caráter superior que possibilita seu desenvolvimento tenham direito a um esquema cooperativo que lhes permita obter benefícios ainda maiores de maneira que não contribuam para a vantagem dos outros. (RAWLS, 2008, p. 124)

Como visto, as desigualdades sociais e econômicas devem satisfazer duas exigências distintas. Em primeiro lugar, a estrutura básica deve garantir que tais desigualdades estejam vinculadas a cargos e posições abertos a todos os indivíduos, em condições de igualdade equitativa de oportunidades.

O primeiro aspecto do segundo princípio de justiça diz respeito ao que John Rawls define por "igualdade equitativa de oportunidades". Como assinala o filósofo, a "ideia é que as posições não estejam acessíveis apenas no sentido formal, mas que todos tenham oportunidade equitativa de alcançá-las". (RAWLS, 2008, p. 87) A igualdade equitativa de oportunidades busca, assim, equilibrar as expectativas de vida dos indivíduos dotados de capacidades e habilidades semelhantes, no sentido de assegurar-lhes a mesma perspectiva de êxito no tocante à ocupação de cargos e posições privilegiadas, independentemente da classe social de origem. Com isso, John Rawls (2008) quer demonstrar que as instituições da estrutura básica devem fornecer as condições necessárias para que indivíduos situados em um patamar de aptidões similares possam ter acesso equitativo a cargos e posições sociais, neutralizando os efeitos decorrentes do acaso e das contingências que venham a incidir sobre o cultivo de tais habilidades. Neste sentido:

Em todos os setores da sociedade deve haver perspectivas mais ou menos iguais de cultura e realizações para todos os que têm motivação e talentos semelhantes. As expectativas dos que têm as mesmas capacidades e aspirações não devem sofrer influência da classe a que pertencem". (RAWLS, 2008, p. 88)

Ao discorrer sobre as instituições de fundo da justiça distributiva, John Rawls esclarece o significado da igualdade equitativa de oportunidades, enfatizando a importância de se assegurar condições semelhantes de cultura e educação a cidadãos dotados de motivações semelhantes, com a manutenção de cargos e posições abertos a todos os indivíduos. Em suas palavras:

[...] a igualdade equitativa de oportunidades significa certo conjunto de instituições que assegura oportunidades semelhantes de educação e cultura para pessoas de motivações semelhantes e que mantém cargos e posições abertos a todos, com base nas qualidades e nos esforços razoavelmente relacionados com os deveres e tarefas pertinentes. (RAWLS, 2008, p. 346)

No entanto, é necessário destacar que a igualdade equitativa de oportunidades não é compreendida sob um ponto de vista meritocrático. John Rawls (2008, p. 388) é enfático ao assinalar que sua teoria de justiça não busca recompensar o mérito ou a virtude. A ideia de posições e cargos abertos a todos em condições equitativas de oportunidades não equivale à noção de que os indivíduos devem se lançar na competição econômica a partir de um ponto inicial de igualdade, colhendo os resultados provenientes da escolha de seus planos de vida. Essa é uma compreensão equivocada da igualdade equitativa de oportunidades, que não pode ser confundida com a ideia de "carreiras abertas ao talento". (RAWLS, 2008, p. 101)²⁶ Aliás, a ideia de recompensar o mérito é impraticável na concepção rawlsiana, tendo em vista as consideráveis influências que circunstâncias arbitrárias exercem sobre os resultados obtidos no mercado. (RAWLS, 2008, p. 388)

Nessa esteira, John Rawls afasta por completo a percepção de que os resultados econômicos devem refletir o "valor moral" dos indivíduos, no sentido de recompensá-los por seus talentos:

As parcelas distributivas resultantes não estão correlacionadas com o valor moral, uma vez que a distribuição inicial dos talentos naturais e as contingências de seu cultivo e desenvolvimento nos primeiros anos de vida são arbitrárias de um ponto de vista moral. (RAWLS, 2008, p. 387)

A propósito, o filósofo também rejeita a ideia de recompensar o esforço empreendido pelos indivíduos em suas atividades produtivas, uma vez que "o esforço que uma pessoa está

²⁶ O teórico chega a afirmar que a visão meritocrática da igualdade de oportunidades implica, na realidade, a "igual possibilidade de deixar para trás os menos afortunados na busca pessoal de influência e posição social". (RAWLS, 2008, p. 128) No mesmo sentido se posiciona Álvaro de Vita, para quem "[n]ão há nada mais distante de uma convivência coletiva fundada no *status* igual dos cidadãos do que uma distribuição meritocrática de vantagens sociais". (VITA, 2008, p. 47)

disposta a fazer sofrer influência de suas capacidades e talentos naturais e das alternativas que estão ao seu alcance". (RAWLS, 2008, p. 387-388)

Neste ponto, John Rawls (2008, p. 389) enfatiza que a noção de valor ou mérito moral somente adquire sentido em momento posterior à definição dos conceitos de direito e justiça. Rejeita-se, assim, o entendimento de que o valor moral dos indivíduos deve orientar, em caráter prévio, as parcelas distributivas da sociedade, visto que é necessário verificar, em primeiro lugar, qual a concepção de justiça adotada:

O essencial é que o conceito de valor moral não oferece um princípio primeiro de justiça distributiva. Isso acontece porque esse conceito não pode ser introduzido antes do reconhecimento dos princípios de justiça e de dever e obrigação naturais. (RAWLS, 2008, p. 388-389)²⁷

Por esta razão, sustenta-se que o critério "a cada um segundo a sua virtude" não seria escolhido na posição original. (RAWLS, 2008, p. 389) O valor moral tem, assim, conotação secundária na concepção de justiça de John Rawls, pois as parcelas distributivas devem ser organizadas de acordo com o que o sistema define que é justo. Neste sentido:

[u]m sistema justo dá a cada pessoa o que lhe é devido, ou seja, um sistema justo atribui a cada pessoa aquilo a que tem direito, segundo a definição do próprio sistema. Os princípios de justiça para instituições e indivíduos estabelecem que fazer isso é justo. (RAWLS, 2008, p. 390)

Como já assinalado, o propósito não é dotar as pessoas com o mesmo nível de recursos materiais em uma situação inicial de equidade. Busca-se assegurar oportunidades semelhantes de cultura e de educação a indivíduos dotados de motivações semelhantes, com a manutenção de posições e cargos abertos a todos. A noção intuitiva é assegurar um campo de disputa menos desigual, a fim de que as pessoas possam concorrer, de forma mais equitativa, a cargos e posições sociais considerados mais benéficos em termos de poder, autoridade, auto-realização e outros. (VITA, 2008, p. 53)

A igualdade equitativa de oportunidades não resolve, assim, o problema da desigualdade, uma vez que os resultados econômicos permanecem sujeitos à atuação de fatores eminentemente arbitrários, como a loteria genética e a posição inicial que o indivíduo ocupa na sociedade. Como afirma John Rawls (2008, p. 87), "a distribuição inicial de recursos em qualquer período de tempo sofrerá forte influência de contingências naturais e sociais". É por esta razão que se afirma que o princípio de igualdade de oportunidades somente pode ser

²⁷ John Rawls compreende que, em uma concepção de justiça, as virtudes seriam o reflexo de "desejos ou tendências de agir segundo os princípios correspondentes". (RAWLS, 2008, p. 389)

realizado de maneira imperfeita e isso se deve, sobretudo, à existência da família. (RAWLS, 2008, p. 89)²⁸

Segundo Rawls (2008, p. 374-375), a estrutura familiar exerce papel preponderante no cultivo e no desenvolvimento dos talentos naturais dos indivíduos. É o ambiente familiar que influencia, em maior grau, a formação do caráter das pessoas, interferindo ou incentivando os mais diversos aspectos de sua personalidade, como a disposição para os estudos, o interesse por assuntos culturais, a ambição para o exercício de atividades altamente lucrativas etc. Até mesmo o esforço individual depende de circunstâncias familiares afortunadas. (RAWLS, 2008, p. 89)

Nessa esteira, considera-se que a igualdade de oportunidades é incapaz de amenizar, isoladamente, todos os efeitos socioeconômicos decorrentes da disparidade de talentos naturais, ainda que sejam empreendidos esforços genuínos para tanto, conforme esclarecem Liam Murphy e Thomas Nagel:

[...] mesmo numa sociedade que faz muitas coisas para mitigar essas diferenças de oportunidade, proporcionando cuidado às crianças em idade pré-escolar, um bom sistema de saúde pública e educação pública para todos, ainda restam as grandes desigualdades potenciais devidas às diferenças de talento natural – a capacidade de adquirir as escassas habilidades produtivas altamente valorizadas pelo mercado de trabalho. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 77)

A partir do momento em que a igualdade equitativa de oportunidades não realiza, por si só, os fins almejados pela justiça distributiva, John Rawls (2008) introduz a ideia do princípio da diferença, a ser aplicado sobre os resultados provenientes da incidência de circunstâncias arbitrárias, inegavelmente presentes na vida em sociedade. Como afirma o filósofo, é preciso adotar um princípio de justiça distributiva que reconheça a inviabilidade prática de uma rígida igualdade de oportunidades, no sentido de amenizar a arbitrariedade dos resultados produzidos no mercado. Em suas palavras:

Na prática, é impossível garantir oportunidades iguais de realização e cultura para os que têm aptidões semelhantes e, por conseguinte, talvez convenha adotar um princípio que reconheça esse fato e também amenize os resultados arbitrários da própria loteria natural. (RAWLS, 2008, p. 89)

²⁸ Como afirma John Rawls, a instituição família exerce um papel relevante na vida em sociedade, na medida em que busca "prover de maneira razoável e efetiva a criação e o cuidado dos filhos, assegurando seu desenvolvimento moral e sua educação para a cultura mais ampla. [...] A família deve assegurar a criação e o desenvolvimento de tais cidadãos, nas quantidades adequadas à preservação de uma sociedade duradoura". (RAWLS, 2011, p. 555)

O princípio da diferença estabelece que as desigualdades sociais e econômicas funcionem em benefício dos indivíduos menos privilegiados na sociedade, com a finalidade de elevar suas expectativas na competição econômica, atenuando os resultados arbitrários produzidos pela loteria natural e demais contingências sociais. (RAWLS, 2008, p. 121)

Conforme destacado ao longo de sua teoria, John Rawls (2008, p. 129) não pretende, com isso, dotar todos os indivíduos de uma mesma parcela de riqueza, tampouco eliminar ou reduzir as diferenças de talento. O princípio da diferença exige, apenas, que as desigualdades de renda e riqueza sejam utilizadas para melhorar as condições daqueles indivíduos que não foram presenteados pelo acaso com habilidades naturais ou posições sociais vantajosas. Assim, a desigualdade social e econômica é permitida na vida em sociedade, desde que utilizada em proveito dos indivíduos menos afortunados. É neste ponto que a distribuição de talentos naturais é vista como um acervo comum da coletividade:

O princípio de diferença representa, com efeito, um acordo no sentido de se considerar a distribuição dos talentos naturais em certos aspectos como um bem comum, e no sentido de compartilhar os benefícios econômicos e sociais maiores propiciados pelas complementariedades dessa distribuição. Os que foram favorecidos pela natureza, quem quer que sejam, só podem beneficiar-se de sua boa sorte em condições que melhorem a situação dos menos afortunados. (RAWLS, 2008, p. 121)

Neste sentido, o princípio da diferença não representa qualquer obstáculo para o desempenho dos talentos naturais dos indivíduos. A concepção de justiça rawlsiana não proíbe, neste sentido, a existência ou mesmo o aperfeiçoamento das capacidades genéticas; da mesma forma, não impede que os talentos dos indivíduos sejam recompensados de modo diferenciado. Na realidade, entende-se que as pessoas conservam o direito de colher os frutos resultantes de suas características genéticas de acordo com as definições estabelecidas pelas normas que regem o sistema de cooperação social:

Na verdade, os mais favorecidos têm direito a seus talentos naturais, como qualquer outra pessoa; esse direito está garantido pelo primeiro princípio, da liberdade fundamental, que protege a integridade da pessoa. E assim os mais favorecidos têm direito a tudo o que possam obter em conformidade com as normas de um sistema equitativo de cooperação social. (RAWLS, 2008, p. 124)

O essencial, portanto, é definir como as instituições da estrutura básica devem lidar com os resultados provenientes da diferença de talentos naturais e das posições ocupadas na sociedade, em uma perspectiva que vá além da igualdade equitativa de oportunidades.

No entanto, a compreensão do princípio de diferença pode conduzir a certas dificuldades quando se pensa na possibilidade de “[o]s mais talentosos e capacitados considerarem legítimo assenhorear-se de um quinhão distributivo imensamente maior do que aquele das pessoas que recolhem o lixo nas ruas ou limpam os banheiros”. (VITA, 2008, p. 47)

Na visão de John Rawls (2008), a percepção de que os indivíduos merecem moralmente os talentos naturais consagrados por ocasião do nascimento e os resultados econômicos daí decorrentes não encontra amparo na posição original. Isso ocorre porque as partes situadas na posição original, acobertadas por um véu de ignorância, desconhecem seu futuro na sociedade e, assim, ignoram uma série de fatores sobre suas vidas. Sob tais condições, os indivíduos levam em consideração a possibilidade de ocuparem as mais diversas posições na sociedade, desde as mais privilegiadas até as mais prejudiciais. John Rawls (2008) defende, assim, a escolha do princípio da diferença na posição original, no sentido de permitir a existência de desigualdades no cenário coletivo, desde que os resultados correspondentes sejam aplicados em benefício dos mais pobres. Com efeito, o completo desconhecimento sobre as posições porventura ocupadas na sociedade permite a escolha de um princípio de justiça distributiva que tenha o objetivo de promover a melhoria das condições de vida dos indivíduos menos afortunados.²⁹

É neste sentido que se afirma que o princípio da diferença veicula uma noção de fraternidade, ao conduzir a organização de um arranjo social em que indivíduos dotados de talentos naturais estejam dispostos a se esforçar produtivamente para amenizar as arbitrariedades produzidas pela loteria genética. (VITA, 2008, p. 54)³⁰ Nessa linha, John Rawls (2008, p. 126-127) afirma que o princípio da diferença compreende o sentido fundamental da fraternidade, referindo-se à noção de amizade cívica e solidariedade social, a partir do momento em que as instituições da estrutura básica empregam as maiores vantagens sociais em políticas públicas voltadas para o bem-estar dos indivíduos menos afortunados.

O princípio da diferença incide, assim, sobre as normas e políticas públicas que regulam as desigualdades sociais e econômicas. Como não poderia deixar de ser, o princípio da diferença exerce um papel significativo sobre a política econômica e fiscal da sociedade, orientando, por exemplo, a tributação da renda e da propriedade. (RAWLS, 2011, p. 335)

²⁹ Como afirma John Rawls (2008, p. 124), “o princípio de diferença parece aceitável tanto para o indivíduo mais favorecido quanto para o menos favorecido”.

³⁰ A propósito, Álvaro de Vita (2008, p. 54) esclarece, lembrando as lições de Van Parijs, que a ausência do vínculo de fraternidade nas sociedades contemporâneas contribui para o aumento das guerras fiscais na modernidade líquida, sobretudo no cenário internacional, ao propiciar que os mais talentosos abandonem facilmente seus territórios em busca de condições favoráveis à qualificação e sucesso profissionais.

Destaca-se que a teoria de John Rawls não contempla a estruturação de um modelo tributário a ser adotado em uma sociedade orientada por seus princípios de justiça, por acreditar que essa é uma questão de julgamento político. (RAWLS, 2008, p. 347) Embora o filósofo tenha feito grandes contribuições para a justiça econômica de um modo geral, sua concepção aborda muito pouco o tema da tributação. (SUGIN, 2004, p. 1994)

Apesar disso, considerando a escolha do princípio da diferença na posição original, John Rawls (2011) aponta que a atividade tributária não frustra as expectativas dos indivíduos, uma vez que a sociedade tem plena ciência da redistribuição a ser promovida pelas instituições da estrutura básica. Por ser totalmente previsível, a tributação não é vista como ofensa às aquisições promovidas no mercado:

Não há interferências de surpresa ou imprevisíveis nas expectativas e aquisições dos cidadãos. As titularidades são obtidas e respeitadas tal como previsto pelo sistema público de normas. Impostos e restrições são todos, em princípio, previsíveis, e adquirem-se posses com a condição, por todos conhecida, de que certas transferências e redistribuições serão realizadas. (RAWLS, 2011, p. 335)

Nessa linha expositiva, é possível compreender que o princípio da diferença delineado por John Rawls confere, por assim dizer, legitimidade à atividade tributária do Estado, sobretudo no tocante ao seu viés redistributivo. O princípio da diferença é, portanto, inconciliável com as ideias libertárias que ainda se insurgem contra a tributação, atribuindo-lhe conotação negativa ou abusiva. Em uma sociedade regida pelos princípios de justiça de John Rawls, os cidadãos têm conhecimento de que a atividade tributária é um dos meios colocados à disposição do Estado para a realização da justiça distributiva.

Na realidade, na posição original, os indivíduos têm ciência de que os resultados obtidos no setor econômico estarão sujeitos, em certa medida, à exigência de tributos e, assim, não podem se dizer surpreendidos com uma suposta "sanha arrecadatória" do Estado. Os cidadãos endossam o caráter redistributivo reservado aos tributos – conforme a política tributária adotada, pois concordam com a execução de ações públicas voltadas para o bem-estar dos menos favorecidos, já que a distribuição de renda e riqueza na sociedade é pautada por critérios moralmente arbitrários.

A teoria de justiça concebida por John Rawls propõe, assim, que a distribuição de renda e riqueza na sociedade seja pautada de acordo com a necessidade, tendo em vista a impossibilidade prática de se instituir arranjos sociais lastreados na meritocracia, já que os resultados produzidos no mercado permanecem influenciados, nessas circunstâncias, por fatores alheios ao controle dos indivíduos. Sob o ponto de vista rawlsiano, a sociedade

concorda que ninguém merece a sorte ou azar na distribuição dos talentos naturais, nem mesmo a posição social determinada pelo nascimento. Cientes disso, os indivíduos se submetem a arranjos institucionais destinados a reduzir as injustiças socioeconômicas oriundas das arbitrariedades naturais e contingências sociais, no intuito de elevar as expectativas de vida dos cidadãos menos afortunados. Em síntese, na posição original, os cidadãos endossam a noção elementar de que as desigualdades sociais e econômicas sejam empregadas para beneficiar as condições de vida daqueles cidadãos tão marginalizados pela disputa econômica.

O sentimento de justiça proporcionado pelo princípio de diferença é exposto com clareza por Álvaro de Vita:

[...] os mais privilegiados mostram respeito pelos que têm menos fortuna e, dessa forma, contribuem para que estes desenvolvam um sentido de seu próprio valor. Em uma sociedade justa, os que têm menos sorte sabem que os mais afortunados renunciam a uma parte de tudo aquilo que poderiam almejar, não porque tenham pena deles, mas porque se dispõem a viver com eles com base em princípios de justiça política. (VITA, 2007, p. 253)

Com efeito, o princípio da diferença reflete a percepção de que é injusto outorgar exclusivamente ao mercado a distribuição da riqueza social. No entanto, a economia de mercado não perde seu valor ou importância enquanto meio de produção de riqueza e realização da responsabilidade dos indivíduos no que se refere à escolha de seus planos de vida. John Rawls (2008) chega a apontar, por exemplo, algumas das vantagens proporcionadas pela economia de mercado:

[...] dadas as instituições básicas necessárias, esse sistema é compatível com as liberdades iguais e com a igualdade equitativa de oportunidades. Os cidadãos têm liberdade de escolha de carreiras e ocupações. Não há motivo nenhum para haver um controle centralizado e coercitivo da força de trabalho. (RAWLS, 2008, p. 339)

O princípio da diferença não é, assim, incompatível com as finalidades do mercado.³¹ Por consequência, o propósito redistributivo atribuído a determinado esquema tributário não viola a autonomia dos indivíduos em termos de aquisição ou acumulação de riqueza. Em verdade, Liam Murphy e Thomas Nagel (2005) assinalam que a imposição de tributos com tal objetivo ajudam a purificar a relação instaurada entre o mercado e os indivíduos:

³¹ Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 91) esclarecem que o mercado não é um fim em si mesmo e, assim, não assume a posição central em concepções de justiça. No entanto, isso não é o mesmo que ignorar sua função mais importante, a de ser um meio para estimular e gerar riqueza na sociedade.

[...] a economia de mercado enquanto estrutura de interação tem um valor específico, desde que não seja o único mecanismo a determinar a distribuição dos benefícios econômicos. Isso significa que não existe incompatibilidade entre essa justificação do mercado – como meio de realização da responsabilidade individual – e a inserção, dentro desse sistema, de impostos que modificam as condições básicas de escolha. Os impostos usados para financiar programas que promovem a justiça distributiva ou a igualdade de oportunidades, longe de destruir a relação entre o mercado e a responsabilidade pessoal, ajudam a purificá-la. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 91)

A partir de uma perspectiva rawlsiana, a distribuição da riqueza social deve considerar, acima de tudo, o fator necessidade, tornando-se imprescindível verificar como este critério é organizado e estruturado pelas normas que regem os termos de cooperação social. Como visto, é um equívoco pensar que o mérito moral dos indivíduos possa determinar, previamente, as parcelas distributivas da sociedade, ignorando-se as normas e princípios que disciplinam a redistribuição. Com mais razão, é um equívoco resistir às políticas estatais de caráter redistributivo com base em tal argumento.

A teoria de justiça concebida por John Rawls é, sem sombra de dúvidas, um ponto de partida essencial para a construção de alternativas institucionais que possam aliviar as externalidades e injustiças produzidas pelo sistema capitalista. De fato, um dos grandes desafios enfrentados na atualidade consiste exatamente em conciliar as bases econômicas características de sociedades liberais³² com a promoção da justiça distributiva.

A atividade tributária é um mecanismo clássico de realização da justiça distributiva dentro da lógica liberal, embora não seja o único. Não se trata, evidentemente, de um assunto novo, uma vez que o viés distributivo da tributação já estava presente na modelagem do Estado de desiderato social, a partir da intermediação dos confrontos travados entre capital e trabalho. (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 101-102) As premissas básicas de um Estado Tributário Redistribuidor são questões já conhecidas no âmbito de discussões sobre justiça distributiva.

Conforme elucida Onofre Alves Batista Júnior (2015, p. 86-87), um Estado de desiderato social que assume uma série de encargos prestacionais, concretizados sob a forma de direitos econômicos, sociais e culturais, necessita de uma base tributária mais abrangente para o financiamento de todas as suas atividades. E, a partir de uma concepção igualitária, o sistema estatal "pode reclamar, para eliminação das desigualdades sociais, o uso da tributação para a redistribuição efetiva de recursos dos ricos para os mais pobres. Nesse caso, o Estado é

³² Como exemplo, é possível citar a liberdade econômica, a propriedade privada, a eficiência máxima do mercado, dentre outros.

modelado sob a forma de Estado Tributário Redistribuidor". (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 87)

No entanto, o exercício da competência tributária com propósitos redistributivos, tal como autoriza o princípio da diferença rawlsiano, volta a assumir posição de destaque enquanto instrumento de distribuição de riqueza no sistema capitalista, tendo em vista o ritmo alarmante de crescimento da desigualdade socioeconômica na atualidade. Aliás, a concentração de riqueza nas mãos de um reduzido número de indivíduos, em muito favorecida pelos movimentos do capital financeiro e mundializado, vem produzindo efeitos perversos nos cenários econômico e político, chegando a provocar, inclusive, momentos de instabilidade institucional, além de estimular e perpetuar a formação de grandes bolsões de pobreza.

Não há dúvidas de que a gravidade das externalidades produzidas pelo modelo econômico típico de sociedades liberais é um fator que impulsiona a renovação dos estudos sobre justiça distributiva, sobretudo no que diz respeito à finalidade dos tributos, uma vez que a atividade tributária é uma das alternativas possíveis para a solução do problema da desigualdade e da pobreza dentro de uma perspectiva liberal e capitalista.

No caso do Brasil, a realização da justiça social reclama urgência. Dentre outras razões que demandam uma significativa reforma do sistema tributário brasileiro, é preciso repensar em que medida a exigência de tributos pode auxiliar, de forma concreta, a redução da distância entre ricos e pobres, no sentido de beneficiar os cidadãos que se encontram em pior situação na sociedade.

Um avanço considerável rumo à correção das injustiças produzidas pelo sistema capitalista começa, portanto, com o esclarecimento acerca da finalidade redistributiva da tributação, cujo valor é desconhecido por grande parte da sociedade brasileira, notadamente influenciada pela retórica política e por visões libertárias que fulminam as capacidades do Estado.³³

Concomitantemente, torna-se imprescindível verificar a concepção de justiça adotada pela ordem constitucional, a fim de extrair o modo como o sistema jurídico lida com a situação dos menos favorecidos. Da mesma forma, torna-se essencial analisar o rol de competências sociais outorgadas ao Estado, no intuito de delimitar o papel a ser exercido pelas políticas públicas na satisfação de necessidades básicas e elevação da qualidade de vida dos indivíduos.

³³ Neste sentido: "Alegações retóricas acerca da tributação são atiradas no contexto da política eleitoral e, de forma enganosa, ofuscam um debate sério acerca de justiça social". (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 89)

O efetivo conhecimento das normas que regem as parcelas distributivas da sociedade é imprescindível para a compreensão do princípio de justiça adotado pela ordem constitucional, viabilizando, por consequência, a compreensão dos indivíduos mais afortunados quanto à existência de um dever moral e jurídico de contribuição para a melhoria da qualidade de vida dos cidadãos menos privilegiados. E, dentro de uma economia de mercado, o pagamento de impostos é a medida de contribuição por excelência, uma vez que se desvincula da escolha puramente individual de realizar ações de caridade ou não.

2.3 A concepção de justiça adotada no Brasil

A Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/88) assegura, a partir de seu preâmbulo, o exercício de direitos sociais e individuais em uma sociedade democrática, que consagra a justiça como um de seus valores fundamentais.³⁴

O viés igualitário da ordem constitucional ganha maior robustez com a descrição dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, dentre os quais é possível destacar a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e da marginalização, a redução das desigualdades sociais e regionais e a promoção do bem de todos sem preconceitos ou discriminações de qualquer natureza.³⁵ Tais objetivos estão consagrados em "normas constitucionais impositivas", que prescrevem deveres e obrigações concretas ao Poder Público. (MENDES; BRANCO, 2015, p. 75)

Doutrinariamente, considera-se que os objetivos fundamentais da República estão veiculados em "normas constitucionais programáticas", que conferem ao Estado a execução de atividades com projeções para o futuro, com o fim de transformar determinada situação ou realidade. Os objetivos fundamentais descritos no texto constitucional – embora destituídos de maior densidade – vinculam juridicamente as atividades desempenhadas pelo Estado e, assim, não podem ser ignorados na execução de ações e políticas públicas, sob pena de desrespeito à

³⁴ "Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL." (BRASIL, 1988)

³⁵ "Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação". (BRASIL, 1988)

Constituição:

O caráter programático de uma norma constitucional não significa que o preceito esteja destituído de força jurídica. As normas programáticas, como informa Canotilho, não são "simples programas, exortações morais, programas futuros, juridicamente desprovidos de qualquer vinculatividade. Às normas programáticas é reconhecido hoje um valor jurídico constitucionalmente idêntico ao dos restantes preceitos da Constituição". (MENDES; BRANCO, 2015, p. 70)

As normas constitucionais estabelecem, ainda, um extenso rol de competências materiais, demandando a atuação positiva do Estado em diversos setores, a fim de satisfazer as necessidades básicas dos cidadãos. A CRFB/88 assegura, mais uma vez, a preservação do bem-estar dos indivíduos menos favorecidos, ao elencar os direitos sociais em seu artigo 6º, com redação dada pela Emenda Constitucional n. 90, de 2015:

Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição. (BRASIL, 2015)

Enquanto direitos fundamentais, cuidam-se de direitos subjetivos que "outorgam a seus titulares a possibilidade de impor os seus interesses em face dos órgãos obrigados" e que "formam a base do ordenamento jurídico de um Estado de Direito Democrático". (MENDES; BRANCO, 2015, p. 634)

A prioridade dos mais necessitados é realçada na delimitação das competências comuns atribuídas à União, Estados Distrito Federal e Municípios, todos eles incumbidos do dever de "combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização, promovendo a integração social dos setores desfavorecidos" (art. 23, inciso X).

As prestações positivas a serem executadas pelo Poder Público ganham maior destaque na área da educação e da saúde, ambos consagrados como "direito de todos e dever do Estado". (art. 196 e 205) Dentre as diversas demandas impostas ao Estado, é possível mencionar, ainda, as ações governamentais relativas à previdência e assistência social (art. 201 a 204).

Ao lado dos direitos e garantias de caráter social, o texto constitucional proclama a existência e a proteção de direitos tipicamente liberais, assegurando a todos os indivíduos um núcleo substancial de liberdades fundamentais. É o caso dos direitos individuais prescritos no art. 5º da CRFB/88, tais como a liberdade de expressão, a liberdade de crença, a liberdade de associação, o direito à propriedade privada e até mesmo o direito de herança.

Como não poderia deixar de ser, o pensamento liberal também está presente nas normas constitucionais que regulam a ordem econômica, que é "fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa" (art. 170). Ao Estado é reservado o papel de agente normativo e regulador da atividade econômica (art. 174). A exploração direta de atividade econômica pelo Poder Público somente é permitida em hipóteses excepcionais, em decorrência de relevante interesse coletivo e necessidade de preservação da segurança nacional (art. 173), sem prejuízo dos casos de monopólio da União, taxativamente prescritos na CRFB/88 (art. 177).

Com ênfase, a ordem econômica também é permeada por traços sociais, que demonstram o cuidado do legislador constitucional em assegurar o bem-estar dos indivíduos menos favorecidos, tendo em vista a necessidade de se observar princípios como a "redução das desigualdades regionais e sociais" e a "busca do pleno emprego" (art. 170).

Neste contexto, considera-se que a CRFB/88 modela um Estado de viés liberal-igualitário, que concilia as bases de uma livre economia de mercado com compromissos efetivos de realização de justiça social e redução de desigualdades. (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 87) Na realidade, a conjugação de elementos como liberdade de escolha, liberdade de oportunidades e tratamento prioritário aos indivíduos menos favorecidos não reflete apenas os propósitos de uma concepção de justiça, mas as características típicas de Estados de desiderato social. (BIRD-POLLAN, 2013b, p. 723)

Trata-se, portanto, da modelagem de um Estado Tributário Redistribuidor, em que o exercício da competência tributária é de fundamental importância para o financiamento das políticas públicas redistributivas, que, como visto, refletem o forte compromisso constitucional com a realização da justiça social. (SARLET; MARINONI; MITIDIERO, 2013, p. 556) Em uma sociedade de base capitalista, na qual o Estado não exerce, de forma predominante, a exploração direta da atividade econômica, é essencial que se estabeleça uma base financeira assentada em receitas derivadas, como é o caso dos tributos, para viabilizar os preceitos de justiça prescritos no texto constitucional, a exemplo do que ocorre no Brasil. Nessa linha:

[...] o Estado Redistribuidor, para cumprir seu intento de reduzir as desigualdades sociais e minimizar os efeitos perversos do capitalismo, deve tributar a riqueza e propiciar condições que garantam uma vida digna para todos, seja por meio de sua atuação direta ou indireta. (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 89)

Constata-se, assim, que a concepção de justiça distributiva adotada por determinado

Estado influencia diretamente a "modelagem do sistema tributário" (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 86), pois são as prestações positivas imputadas ao Poder Público que irão definir, em última instância, o tamanho da máquina administrativa e burocrática responsável pela materialização dos bens tutelados juridicamente, a ser custeada pela receita dos impostos. A realidade administrativa passa a ser definida a partir do esclarecimento dos seguintes questionamentos básicos: qual a extensão das obrigações estatais? Qual o custo dos serviços públicos a serem obrigatoriamente executados em favor da sociedade? Qual a forma mais adequada de distribuição da carga tributária? Quais impostos apresentam maior potencialidade redistributiva? E assim por diante.

É neste sentido que se afirma, com propriedade, que "a definição e gradação dos tributos dependem, antes de tudo, da definição de até que ponto a saúde, a educação, os transportes públicos, as artes e a cultura devem ser financiados por tributos". (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 86)

De fato, a concepção de justiça distributiva proclamada por determinada ordem jurídica está diretamente ligada à competência do Estado em instituir tributos, tornando-se impossível dissociar os institutos na conjuntura atual do sistema capitalista, sobretudo quando se observa os níveis abissais de desigualdade produzidos no cenário econômico. Com ênfase, "[n]ão existe mercado sem governo e, em um contexto democrático, não pode haver Estado (Tributário) sem impostos". (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 92)³⁶

Constata-se, assim, que a justiça distributiva e a tributação caminham juntos. Enquanto a realização material da justiça distributiva depende, efetivamente, do ingresso de receita tributária, o regime tributário é estruturado de acordo com a concepção de justiça vigente, que irá definir, em grande medida, o volume de arrecadação necessário para a execução dos serviços e políticas públicas, e, principalmente, a base tributária mais adequada para a satisfação dos interesses sociais consagrados pela ordem institucional. Há, neste sentido, uma consistente relação de interdependência entre a justiça distributiva e a atividade tributária, de modo que um passa a ser o reflexo do outro.

Sem sombra de dúvidas, o caráter prestacional do Estado brasileiro é muito forte, em especial quando se observa a universalidade atribuída a direitos eminentemente positivos, como é o caso da saúde e da educação.³⁷ Certamente, as despesas públicas necessárias para o

³⁶ Nas palavras de Gilmar Ferreira Mendes, "[n]ão há Estado Social sem que haja também Estado fiscal, são como duas faces da mesma moeda. Se todos os direitos fundamentais têm, em alguma medida, uma dimensão positiva, todos implicam custos". (MENDES; BRANCO, 2015, p. 1389)

³⁷ Não se pode esquecer que o alargamento das competências do Estado, com a execução de políticas públicas positivas em favor de toda a coletividade (em especial dos menos favorecidos) é fruto da conquista democrática,

custeio de tais serviços são elevadas. A partir do momento em que a justiça distributiva influencia a estruturação do regime tributário, é de se concluir que a política fiscal adotada no Brasil também seja abrangente e complexa. Não é por outra razão que a CRFB/88 formatou um esquema tributário amplo, diversificado e minucioso, pautado em bases distintas de financiamento. (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 87-88)

Da mesma forma, não restam dúvidas de que a sociedade brasileira sofre com as dificuldades de uma máquina administrativa agigantada, muitas vezes ineficiente em termos de atendimento das necessidades básicas dos cidadãos. É notória a insatisfação da sociedade quanto à qualidade dos serviços públicos prestados pelo governo brasileiro.³⁸ Por via reflexa, se a execução de políticas e serviços públicos não consegue materializar os direitos sociais garantidos constitucionalmente, cresce a resistência em relação à atividade tributária do Estado.

No contexto geral, a resistência contra a tributação não diz respeito somente à baixa qualidade dos serviços públicos. Em grande medida, ela é sustentada pela crescente desigualdade de riqueza, que reforça cada vez mais a distância entre ricos e pobres na sociedade brasileira. Essas condições avultam o sentimento de que indivíduos dotados de maior capacidade econômica – em tese, aqueles que contribuem de forma mais significativa para o financiamento das ações governamentais – não recebem do Estado a contraprestação adequada pela "expropriação" de recursos livremente obtidos no mercado, uma vez que as despesas públicas estão centradas em políticas assistenciais para os menos favorecidos – que não contribuem ou trabalham.

É de se considerar, ainda, a percepção generalizada de que o aumento da carga tributária, sobretudo no campo empresarial, é altamente prejudicial ao desenvolvimento da economia. Tais manifestações são comuns em discursos políticos ou empresariais que defendem, acima de tudo, o corte de despesas públicas, e, reflexamente, a redução da máquina estatal.³⁹

manifestada pela extensão do direito de voto aos analfabetos e às pessoas desprovidas de riqueza ou poder econômico. (BOBBIO, 2015, p. 193)

³⁸ Onofre Alves Batista Júnior (2015, p. 367) elucida uma perspectiva interessante no tocante à dualidade existente entre justiça distributiva e eficiência, ao assinalar que o viés redistributivo do Estado não correspondente, necessariamente, à estruturação de uma máquina administrativa inflada, similar ao formato do Estado Providência. Segundo o autor, cabe ao Estado garantir que os direitos fundamentais sejam atendidos, inexistindo "o dever fundamental de prestar diretamente o serviço público", o que permite, a princípio, a outorga da execução das prestações sociais à iniciativa privada, conforme regulamentação e fiscalização a serem definidas pelo sistema jurídico.

³⁹ Como assinalou o vice-presidente da República na ocasião em que o governo federal estudava a possibilidade de aumento da alíquota da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (Cide) sobre a gasolina, "[a]s pessoas não querem em geral aumento de tributo. Tenho sustentado exatamente o corte de despesas; isso que a

Se o sentimento compartilhado pelos indivíduos mais afortunados ou pela classe empresária é fundado em premissas equivocadas ou não, o fato é que as sociedades de hoje enfrentam um sério problema de enfraquecimento dos laços de solidariedade ou coesão social.

No entanto, como já advertia Norberto Bobbio (2015, p. 178), para que uma sociedade liberal permaneça unida, é preciso adotar um componente distributivo. A princípio, a aspiração pela redução da desigualdade social e econômica não é exclusiva de uma teoria, de um partido político ou de uma classe específica. Na realidade, até mesmo por uma questão de solidariedade, parece inexistir discordância quanto aos malefícios causados pela miséria - em termos individual e social. Conforme ressalta Álvaro de Vita (2008, p. 143), o que divide opiniões em uma sociedade não é a questão da desigualdade em si, mas a maneira pela qual a pobreza e a miséria podem ser eficientemente reduzidas. Por esta razão, ainda que se tenha um consenso sobre a necessidade de redução das desigualdades socioeconômicas, a adoção de políticas públicas de combate à pobreza é consideravelmente rejeitada, em especial por parte de segmentos que acreditam que a solução do problema está no crescimento econômico. (VITA, 2008, p. 143-144)⁴⁰

Como visto, a concepção de justiça traçada na CRFB/88 tem natureza liberal-igualitária, semelhante à proposta rawlsiana, ao combinar o reconhecimento de direitos e liberdades individuais com obrigações impositivas ao Estado no que diz respeito à redução das desigualdades sociais e ao combate à pobreza.

É possível afirmar que a justiça distributiva adotada pelo Estado brasileiro se aproxima, em muitos aspectos, do conteúdo do princípio da diferença de John Rawls, tendo em vista a preocupação externada pelo legislador constitucional em instituir normas que vinculam os entes federados a implementar medidas efetivas em benefício dos menos favorecidos.

Como ocorre no princípio da diferença, as normas constitucionais que proclamam a redução das desigualdades e a erradicação da pobreza não foram estabelecidas com o objetivo de nivelar a riqueza social ou desestimular o exercício de talentos individuais. Afinal, o pano de fundo para a realização da justiça distributiva nacional é a livre economia de mercado,

sociedade quer". (TEMER..., 2015)

⁴⁰ Álvaro de Vita (2008, p. 143) esclarece que a redução da pobreza e da miséria é um fator exógeno à discussão pública. Com isso, o autor busca demonstrar que as discussões no cenário político se limitam a abordar estratégias e alternativas possíveis para a realização de tal fim: "[...] o que é endógeno ao processo político, e operativo para influenciar as decisões políticas, são as crenças sobre qual é a maneira mais eficiente de realizar esse objetivo". Com mais razão, o autor pondera que a distribuição desigual de recursos políticos pode influenciar negativamente a opinião dos eleitores, compelindo-os a acreditar em colocações contrárias a seus próprios interesses. (VITA, 2008, p. 144)

totalmente inserida na dinâmica capitalista, orientada por princípios elementares como a livre iniciativa, a livre concorrência e a propriedade privada.

Indubitavelmente, a realização da justiça distributiva representa um custo financeiro para o Estado. Dentro da lógica capitalista, o exercício da competência tributária é essencial para o financiamento dos serviços e atividades estatais. É neste sentido que John Rawls (2008) afirma que o princípio da diferença recai sobre a política econômica e fiscal da sociedade, permitindo que os cidadãos tenham conhecimento de que a aquisição de renda e riqueza na livre economia de mercado estará sujeita, posteriormente, à incidência de impostos para fins redistributivos. O mesmo raciocínio é aplicado para o caso brasileiro, tendo em vista a necessidade de arrecadação de recursos para a concretização de ações e políticas voltadas para os menos afortunados – além de toda a gama de serviços públicos prestados em caráter universal.

Por óbvio, isso não significa dizer que o Estado possa exercer sua competência tributária de forma ilimitada ou com o objetivo puro e simples de retirar recursos da camada mais rica da população para distribuí-los aos indivíduos menos favorecidos. A função redistributiva dos tributos não busca dotar os indivíduos da mesma quantidade de riqueza, em um contexto de rígida igualdade de recursos. Inclusive, o texto constitucional é expresso ao vedar a utilização de tributos com efeito de confisco (art. 150, inciso IV).

Com efeito, o que se extrai das normas constitucionais brasileiras é a relevância que a atividade tributária representa para fins de materialização da justiça distributiva, no sentido de contribuir para a construção de uma sociedade mais igualitária. A princípio, trata-se de uma alternativa possível para auxiliar o problema da desigualdade e da miséria na sociedade brasileira, tal como aventado na teoria de justiça de John Rawls.

Todavia, a realização da justiça distributiva depende, antes de tudo, de ampla coesão social e de plena ciência do teor da concepção de justiça adotada pela sociedade. Como afirma John Rawls (2008, p. 325), é essencial que o sistema suscite em seus membros o senso de justiça, de forma a incentivá-los a agir de acordo com as normas distributivas. Em suas palavras, "[o] cidadão deve assumir a perspectiva da convenção constituinte ou a do estágio legislativo e avaliar como se aplicam os princípios de justiça". (RAWLS, 2008, p. 322)

Esse conjunto de ideias reflete o senso de "comunidade de confiança" ou "sentimento de pertencimento" a que se refere Onofre Alves Batista Júnior (2015, p. 90). Segundo o autor, essa atmosfera só é alcançada a partir de uma sociedade mais igualitária:

[...] quanto maior a igualdade em uma sociedade, menor é a rejeição a essa lógica redistributiva. Quanto maior for a confiança, mais fácil é operar o modelo redistribuidor. Uma corrosão na confiabilidade pode implodir o Estado Tributário Redistribuidor. (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 91)

Não se trata, aqui, de aplicar diretamente ao contexto brasileiro a teoria de justiça rawlsiana, mas de esclarecer como a ordem constitucional preceitua elementos de justiça distributiva muito próximos do conteúdo do princípio da diferença, que enuncia a aplicação de políticas públicas em benefício dos cidadãos menos favorecidos com o intuito de proporcionar-lhes o pleno exercício de liberdades fundamentais, a escolha de seus planos de vida e, principalmente, o resgate moral de seu reconhecimento como indivíduos.

Várias medidas podem ser citadas para aprimorar a realização da justiça distributiva no Brasil. A princípio, uma alternativa viável poderia ser encontrada na via tributária, com a exploração da função redistributiva mais realçada em alguns impostos, como é o caso da tributação da herança e doações. Busca-se verificar se o aumento da carga tributária incidente sobre as transferências hereditárias e doações poderia exercer tal papel na conjuntura capitalista atual.

Afinal, como assinala John Rawls (2008, p. 325), é preciso lembrar que as reformas necessárias para a concretização da justiça distributiva podem depender, em alguns casos, de condições específicas vivenciadas pela sociedade, o que não tem, certamente, o poder de alterar ou reduzir a amplitude dos objetivos definidos pelo sistema a partir de desejos ou interesses dos indivíduos.

A noção intuitiva é verificar em que medida a atividade tributária poderia auxiliar na redução de desigualdades e, assim, dar maior sustento à lógica redistributiva adotada pela ordem constitucional brasileira, muitas vezes ignorada pela falta de informação e pelo enfraquecimento dos laços de solidariedade social, ambos resultantes das externalidades produzidas no sistema capitalista.

3 A ACUMULAÇÃO DE RIQUEZA NO SISTEMA CAPITALISTA

3.1 A propriedade e a herança entre os antigos

As crenças da Antiguidade sobre a alma e a morte revelam que o direito de propriedade é, em sua essência, fruto da religião doméstica. De fato, foi a religião praticada no âmbito das famílias gregas e romanas "que ensinou ao homem apropriar-se da terra e que lhe garantiu o direito sobre ela". (COULANGES, [1864]2009, p. 81)

O culto aos mortos, em sua vertente mais primitiva, exerceu forte influência sobre as instituições sociais posteriormente concebidas na Grécia e em Roma. O entendimento acerca da morte inspirou vigorosas tradições familiares de homenagem aos antepassados, as quais foram cultivadas e preservadas ao longo de várias gerações, contribuindo diretamente para a estruturação e a noção de privacidade dos lares antigos.

As crenças mais primitivas não encaravam a morte como o ponto final da existência humana. Pelo contrário, acreditava-se que a alma permanecia eternamente ligada ao corpo do indivíduo. De certa forma, era como se a morte inaugurasse um novo ciclo de vida, agora sob a terra, em que o túmulo passa a ser a nova morada da alma: a pessoa falecida era enterrada com os seus principais pertences pessoais, como vasos, roupas e armas. (COULANGES, 2009, p. 25) A família do morto se encarregava da obrigação de satisfazer as necessidades contínuas da alma, dirigindo-se regularmente à sepultura para ofertar-lhe alimentos e bebidas – doces, vinhos, leite etc. (COULANGES, 2009, p. 28-29)⁴¹ Com efeito, "[t]em-se menos a morte do que a privação da sepultura" (COULANGES, 2009, p. 27), uma vez que a alma sem túmulo era considerada uma alma sem repouso, sem descanso, condenada à fome perpétua. (COULANGES, 2009, p. 29)

Os mortos eram considerados, neste contexto, deuses sagrados, inexistindo distinção entre pessoas mais ou menos importantes. A alma do morto era reverenciada na intimidade de cada família. Significa dizer que cada família possuía o seu deus e conservava um rito específico de adoração aos seus antepassados. (COULANGES, 2009, p. 30)

Os povos gregos e romanos mais primitivos mesclavam a tradição da sepultura e das refeições fúnebres com a manutenção de uma lareira acesa no interior de suas casas, em uma espécie de altar. (COULANGES, 2009, p. 34-35) A lareira era alimentada por uma espécie de

⁴¹ As refeições fúnebres eram rituais sagrados acompanhados por toda a família, cujos membros sequer poderiam tocar os pratos ou os alimentos ofertados exclusivamente à alma da pessoa falecida. (COULANGES, 2009, p. 28)

"fogo sagrado" ou "fogo divino", que representava a existência da própria família e, como tal, deveria ser mantido permanentemente aceso. Dessa forma, cada estrutura familiar era imbuída de nutrir e adorar seu próprio fogo, dirigindo-lhe as mais diversas preces e oferendas; o altar era um espaço sagrado de orações, onde a família pedia por riqueza, saúde, temperança e sabedoria em troca de flores, frutas, incenso, vinho etc. (COULANGES, 2009, p. 35) Em suas preces ao fogo sagrado, os descendentes sempre invocavam o nome de seus antepassados, como se ali enxergassem a proteção e a alma divina dos familiares já falecidos. É por esta razão que se afirma que

[...] o fogo doméstico não foi originalmente senão o símbolo do culto dos mortos, que sob essa pedra da lareira repousava um antepassado, que ali se acendia o fogo para honrá-lo e que esse fogo parecia conservar a vida ou representava a sua alma sempre vigilante. (COULANGES, 2009, p. 42)

Os rituais de sepultamento, as refeições fúnebres e a cultura do fogo sagrado demonstram, com clareza, que a religião dos mortos era uma tradição essencialmente doméstica, reservada à intimidade de cada família. Cada instituição familiar adorava um deus específico, uma vez que a figura divina correspondia, necessariamente, à pessoa de seus antepassados. Neste sentido, "a religião não residia nos templos, mas na casa" e "cada deus só protegia uma família e só era deus em uma casa". (COULANGES, 2009, p. 47) As cerimônias de culto aos antepassados ocorriam, portanto, em recintos particulares, com características próprias, cujas raízes eram transmitidas com toda a reverência aos descendentes. (COULANGES, 2009, p. 47)⁴²

De todo esse contexto, é possível extrair que cada família conservava um altar sagrado em sua residência e, próximo a ela, um túmulo no qual repousavam todas as gerações passadas, o que conferia intimidade e privacidade à propriedade familiar. (COULANGES, 2009, p. 51) O culto aos antepassados exercia, no entanto, um papel muito mais amplo, uma vez que era o principal elemento de coesão das famílias, tornando-as indissolúveis com o decorrer das gerações. Neste sentido:

O que une os membros da família antiga é algo mais potente do que o nascimento, o sentimento, a força física: é a religião do lar e dos antepassados. Ela faz que a família forme uma unidade nesta vida e na outra. A família antiga é uma associação religiosa, mais ainda do que uma associação natural. (COULANGES, 2009, p. 53)

⁴² Como elucida Fustel de Coulanges (2009, p. 47), "[e]ssa religião só podia propagar-se pela geração. O pai, ao dar a vida ao filho, dava-lhe ao mesmo tempo a crença, o culto, o direito de conservar o fogo sagrado, de oferecer o banquete fúnebre, de pronunciar as fórmulas de oração".

Logo, a forma de garantir a existência da família na Antiguidade era a descendência. A ausência de descendentes era interpretada como algo extremamente grave, pois significava a extinção plena da instituição familiar, a partir da ideia de que "a sua religião desapareceria da terra, sua lareira se extinguiria, toda a série de seus mortos cairia no esquecimento e na eterna miséria". (COULANGES, 2009, p. 61) O interesse pela descendência refletia, de certa forma, um aspecto egoísta da personalidade humana, uma vez que os indivíduos estavam preocupados em assegurar, no plano individual, uma vida próspera e feliz após a morte: era preciso dar continuidade à linhagem para que as oferendas e o culto aos mortos não fossem interrompidos. (COULANGES, 2009, p. 60-61)⁴³

É neste cenário que o casamento religioso, celebrado na intimidade do ambiente doméstico, passa a exercer papel fundamental em termos de perpetuação da família, sendo considerado até mesmo obrigatório. Seu principal objetivo era assegurar a descendência. De forma mais evidente, "[o] efeito do casamento, aos olhos da religião e das leis, era, ao unir dois seres no mesmo culto doméstico, fazer que deles nascesse um terceiro capaz de dar continuidade a esse culto". (COULANGES, 2009, p. 63)⁴⁴

Ao mesmo tempo em que o casamento era obrigatório, a descendência tinha que se dar por meio de um varão: era necessário ter um filho homem, pois a mulher, ao contrair matrimônio, adotava os cultos religiosos da família de seu marido, e, assim, seus deuses passavam a ser os antepassados de seu cônjuge, em completo abandono das tradições cultivadas na família em que nasceu. (COULANGES, 2009, p. 63)

Neste contexto, começam a surgir as raízes do vínculo tradicionalmente estabelecido entre a religião e a propriedade privada. Há, inquestionavelmente, uma relação direta entre religião doméstica, família e direito de propriedade. As populações da Grécia e da Itália sempre conheceram e praticaram a propriedade privada, desde os tempos mais primitivos, ao contrário de outras sociedades, em que se deu o fenômeno foi inverso. No último caso, a ideia de propriedade privada esteve vinculada, inicialmente, ao cultivo do solo e à correspondente colheita. (COULANGES, 2009, p. 72-73)

Pois bem, as famílias da sociedade primitiva da Grécia e da Itália se estabeleciam ao redor da lareira, que era um símbolo da vida sedentária. (COULANGES, 2009, p. 73) Uma vez colocado sobre o solo, o altar do fogo sagrado não mudava de lugar:

⁴³ O celibato é considerado, nessas circunstâncias, "uma grave impiedade e uma desgraça". (COULANGES, 2009, p. 61)

⁴⁴ Como o objetivo do casamento era assegurar a continuidade da família, a esterilidade autorizava o divórcio, que sempre foi considerado um direito entre os antigos, e, da mesma forma que o casamento, até mesmo uma obrigação. (COULANGES, 2009, p. 63)

E a família, que por dever e por religião permanece sempre reunida ao redor do seu altar, fixa-se ao solo como o altar. A ideia de domicílio ocorre naturalmente. A família é vinculada à lareira, e a lareira ao solo; estabelece-se uma relação estreita, pois, entre o solo e a família. Ali deve ser a sua morada permanente, que ela não pensará em deixar [...]. Como a lareira, ela ocupará sempre aquele lugar. Aquela lugar lhe pertence; ele é a sua propriedade, não de um homem apenas, mas de uma família, cujos diversos membros devem vir, um após o outro, nascer e morrer ali. (COULANGES, 2009, p. 74)

A partir do momento em que a lareira vincula a família ao solo, ela exige o estabelecimento de um espaço de intimidade, privacidade, pois o culto aos antepassados se dava de forma muito discreta, longe de pessoas estranhas. As famílias adoravam "deuses ocultos". (COULANGES, 2009, p. 74) Dessa forma, as lareiras não podiam estar em contato umas com as outras, uma vez que, por imposição da própria religião, era necessário ter uma distância considerável e segura entre elas. As lareiras sagradas eram separadas por barreiras (de pedra ou madeira, por exemplo), que eram consideradas igualmente sagradas. Assim, como duas casas não deveriam se tocar, cada uma delas deveria possuir e conservar sua própria barreira. (COULANGES, 2009, p. 74)

Em verdade, a casa não era construída apenas para uma vida. Ela era construída para o bem-estar de toda uma família, cuja existência era garantida pela continuidade infinita da descendência. A ideia era que a família se estabelecesse ali para sempre, uma vez que o fogo sagrado nunca poderia ser abandonado. É a divindade doméstica que garante, em grande medida, o direito de propriedade nas sociedades primitivas da Grécia e da Itália. (COULANGES, 2009, p. 76) Nas palavras de Fustel de Coulanges (2009, p. 76), "a religião ensinou a construir casas".

A dinâmica do fogo sagrado é igualmente observada no que tange aos túmulos dos antepassados. O lugar em que os "deuses ocultos" descansavam também era sagrado. Da mesma forma, os túmulos não poderiam se comunicar, pois os banquetes fúnebres ocorriam em circunstâncias totalmente íntimas.⁴⁵ A família se instalava naquele local para sempre, refletindo a noção de que a propriedade privada (no sentido de propriedade da terra, onde era estabelecida a residência familiar) era perpétua. Neste sentido:

Os mortos são deuses que pertencem a uma família e que só ela tem o direito de invocar. Esses mortos tomaram posse do solo; vivem sob essa pequena colina, e ninguém, se não for da família, pode pensar em se misturar a eles. Ninguém, aliás, tem o direito de desapossá-los do solo que ocupam; entre os antigos, um túmulo não

⁴⁵ Como visto, ao contrair matrimônio, a mulher abandona por completo as tradições religiosas cultivadas por sua família. Por consequência, a participação nos banquetes fúnebres de seus antepassados passa a não ser permitida, tamanho o caráter personalístico do culto, que só poderia ser presenciado pelos membros do núcleo familiar. (COULANGES, 2009)

pode jamais ser destruído nem deslocado, o que é proibido pelas mais severas leis. (COULANGES, 2009, p. 77)

Com ênfase, "[p]elo lar inabalável e pela sepultura permanente, a família tomou posse do solo; a terra foi, por assim dizer, imbuída e penetrada pela religião do fogo sagrado e dos antepassados". (COULANGES, 2009, p. 79)

Neste aspecto, a religião mostrou ser um laço muito mais forte do que o cultivo da terra. No último caso, seria consideravelmente mais fácil convencer um homem a desfazer de sua propriedade. A religião doméstica fez com que a propriedade privada pertencesse aos membros da família, todos eles imbuídos da obrigação de conservar as tradições de adoração a seus antepassados. A casa da família é considerada, neste sentido, verdadeira propriedade do deus doméstico. (COULANGES, 2009, p. 79)

Como não poderia deixar de ser, a religião dos mortos também assenta as bases elementares do direito de herança, ainda que de forma rudimentar. Com a morte (que não é o fim da existência, já que as almas permaneciam vivas sob a terra), os cultos familiares não se extinguíam, ganhando ainda mais força: os banquetes fúnebres não poderiam ser interrompidos, e a lareira sagrada deveria permanecer constantemente acesa. (COULANGES, 2009, p. 85)

O varão herdava a propriedade familiar com o propósito específico de dar continuidade às cerimônias religiosas instituídas no âmbito da família. A perpetuação da propriedade é, ao mesmo tempo, um dever e um direito do descendente: independentemente dos interesses ou desejos pessoais do pai, o primogênito não poderia rejeitar a herança, tendo em vista suas obrigações para com seus antepassados. (COULANGES, 2009, p. 86)

Vale ressaltar que essa dinâmica não corresponde à noção de que a propriedade deveria ser transferida de geração a geração, de ascendente à descendente, no sentido de transmitir a riqueza familiar com fins cumulativos. A herança, neste caso, não era compreendida como transferência de riqueza, mas como necessidade indispensável para a manutenção das tradições religiosas. A propósito, se o culto era hereditário, o testamento foi proibido durante muito tempo. (COULANGES, 2009, p. 93)

Como elucida Fustel de Coulanges,

[p]ara ter uma ideia verídica da herança entre os antigos, não se deve imaginar uma riqueza que passa de mão em mão. A riqueza é imóvel, como o lar e o túmulo a que está ligada. O homem é que passa. O homem é que, à medida que a família atravessa suas gerações, chega na hora marcada para continuar o culto e cuidar das terras. (COULANGES, 2009, p. 86)

Como se vê, a herança surgiu, em um primeiro momento, de varão para varão: a filha era obrigada a abandonar o culto da família ao se casar. Esta é, na realidade, a origem de um antigo princípio que nega o direito de herança às mulheres. O primogênito era considerado a pessoa encarregada de manter e celebrar os cultos familiares, enquanto os demais filhos poderiam ser vinculados ao fruto do amor entre um homem e uma mulher. (COULANGES, 2009, p. 87-93)

É importante salientar que o surgimento da propriedade privada é justificado por outra corrente de pensamento, conforme mencionado anteriormente. (COULANGES, 2009, p. 72-73) O surgimento da propriedade privada é compreendido, neste aspecto, como o resultado do cultivo da terra, como o fruto da própria civilização. Como esclarece Thomas Paine (1797, p. 8), antes da civilização a terra era propriedade comum de toda a humanidade: esse estado natural comportava pequenas aglomerações, tornando-se necessário garantir apenas a sobrevivência de um número reduzido de indivíduos.

Em sua percepção, a propriedade sobre a terra surge em proporções maiores a partir do momento em que não é mais possível separar os benefícios agregados ao pedaço de terra com o cultivo da própria terra. (PAINE, 1797) A noção intuitiva perpassa pela impossibilidade de se separar os melhoramentos do solo da existência do solo em si mesmo.

Trata-se de uma visão lockeana a respeito das origens da propriedade privada, que sustenta a reivindicação moral da propriedade a partir da combinação do trabalho exercido pelo homem com a disponibilidade de uma extensão de terra ou solo que não pertence a ninguém em específico, a considerar o entendimento de que, no estado natural, Deus deu a terra a toda a humanidade. (LOCKE, 2014, p. 43)

John Locke busca demonstrar, inicialmente, como os homens puderam se tornar proprietários de terra ainda que ausente pacto expesso celebrado entre os indivíduos. (LOCKE, 2014, p. 43) No estado da natureza, o filósofo assume que "ninguém, originalmente, possui qualquer tipo de domínio privado onde quer que seja, excluindo-se o restante da humanidade". (LOCKE, 2014, p. 43-44)

Locke (2014) adota a premissa básica de que o ser humano é inteiramente livre, sendo ele o único proprietário do seu próprio corpo, do seu trabalho e dos benefícios daí decorrentes. Nessa esteira, o resultado de toda a espécie de colheita, domesticação de animais e outras atividades empreendidas com o fim de aproveitar o solo pertencia exclusivamente àquele indivíduo, independentemente do consentimento dos demais, que também tinham a oportunidade de aproveitar as vantagens da terra e os recursos naturais concedidos em abundância por Deus a toda a humanidade. Assim,

[...] cada um é proprietário de si mesmo; e nenhum homem tem qualquer direito sobre outro homem, salvo sobre si mesmo. O trabalho de seu corpo e o feito por suas mãos pertencem a ele. Àquilo que tira do estado que a natureza provê e lega, ele mescla e acrescenta algo que é seu, e, assim, torna tal coisa propriedade sua. Sendo tal coisa removida do estado que a natureza a ele imprimiu, o homem, por meio do seu trabalho, anexou-se a ele, excluindo-a, assim, do direito comum dos demais homens. Esse trabalho é propriedade inquestionável do trabalhador, e, assim, nenhum outro homem tem direito àquilo que agregou – pelo menos em relação aos recursos que existam em abundância e em boa qualidade para o benefício comum de outros homens. (LOCKE, 2014, p. 44)

Sob esta ótica, os bens retirados do estado da natureza por meio do trabalho humano pertenciam, originariamente, ao homem responsável pelos esforços empreendidos no cultivo da terra ou criação de animais. O indivíduo que dedicou força física e tempo para a colheita de frutos raros, por exemplo, era, inegavelmente, o proprietário de tais recursos. (LOCKE, 2014, p. 46)

Na visão de John Locke (2014), o mesmo raciocínio é aplicado à propriedade do solo. A partir do momento em que o homem trabalha a terra, ele a separa de todos os recursos comuns usufruídos pelos demais indivíduos. Neste ponto, é como se o indivíduo retirasse do domínio público aquela porção de terra que ele trabalhou individualmente para usufruir de seus benefícios. Com isso, tal indivíduo teria ampla legitimidade para cercar aquele espaço, separando-o dos demais recursos naturais existentes. Em suas palavras:

Toda terra que o homem lavra, planta, melhora, cultiva e da qual pode retirar e utilizar a produção torna-se propriedade sua. Ele a trabalha e, assim, a separa dos recursos disponíveis para uso comum. Dizer que todos os demais têm igual direito àquela terra, e que, por conseguinte, não pode tomar posse ou cercá-la, sem o consentimento do restante dos proprietários, ou seja, da humanidade inteira, não invalidará seu direito de posse. (LOCKE, 2014, p. 47)

Saliente-se que o filósofo se posiciona contrariamente a qualquer tipo de desperdício, vinculando a legitimidade da propriedade dos frutos do trabalho e da terra à utilização adequada e suficiente de tais recursos. (LOCKE, 2014, p. 50)

Em que pese o caráter liberal de seu pensamento, John Locke (2014, p. 57) chega a assinalar que "[e]ra inútil e desonesto ter muito, ou pegar mais do que o necessário". Em sua percepção, essas circunstâncias colocavam o proprietário em condição desfavorável, suscetível de punições, destacando, inclusive, que os demais homens poderiam tomar aquela propriedade de volta. Curiosamente, nessa passagem é possível vislumbrar um tímido posicionamento contrário à acumulação desenfreada de bens e propriedades, destituída de qualquer contribuição para a coletividade.

No entanto, como forma de solucionar o problema do desperdício, John Locke (2014,

p. 55) faz referência à utilidade do dinheiro, a partir do momento em que a propriedade ou bens inutilizados poderiam ser objeto de troca, neutralizando, dessa forma, os prejuízos decorrentes do perecimento.⁴⁶

Com Locke (2014), o direito de propriedade também assumiu contornos absolutos, visto que sua origem está vinculada ao trabalho, ao esforço, e, por que não, ao mérito empregado pelo indivíduo no trabalho da terra. Esse indivíduo, no estado da natureza, dada a abundância dos recursos concedidos por Deus, poderia competir, por assim dizer, em condições de igualdade com os demais homens na delimitação de sua propriedade.

John Locke (2014) consagra, nesse sentido, o direito natural da propriedade, atribuindo a mesma condição à transferência de riqueza após a morte, nos seguintes termos:

Todo homem nasce com um duplo direito. Em primeiro lugar, o direito de liberdade sobre sua pessoa, sobre a qual nenhum homem tem poder, e da qual somente ele mesmo pode dispor. Em segundo lugar, o direito, antes de qualquer outro homem, de dividir com os irmãos os bens herdados do pai. (LOCKE, 2014, p. 145)

Constata-se que o caráter absoluto da propriedade privada (e da herança), a partir das correntes aqui expostas, refere-se sobretudo à propriedade da terra, isto é, à propriedade imobiliária. Certamente, o perfil da propriedade privada sofreu significativas transformações ao longo da história da humanidade, como se observa no próprio processo de metabolismo do capital. O que se busca demonstrar, ao menos resumidamente, é a influência que a propriedade privada sempre exerceu na vida em sociedade. Sem sombra de dúvidas, é a propriedade privada a base de todo o processo de acumulação capitalista, principalmente no plano intergeracional, contribuindo, em grande medida, para a concentração de riqueza e para a proliferação de desigualdades.

Não que a propriedade seja um mal em si. Vislumbra-se, tão somente, a necessidade de se adotar mecanismos estatais capazes de frear a concentração exacerbada de riqueza no topo da pirâmide social, já experimentada em diversos momentos da história, de modo a compatibilizar as obrigações do Estado Social com os pilares básicos de um sistema capitalista de produção.

3.2 A acumulação intergeracional

⁴⁶ "Assim sendo, o uso do dinheiro foi estabelecido como algo que durasse e que os homens pudessem guardar sem estragar, e que, por consenso comum, empregassem na troca de recursos úteis para sua vida, mesmo que fossem perecíveis". (LOCKE, 2014, p. 55-56)

Como já advertia Hannah Arendt [1958](2010, p. 143), a humanidade se depara com um momento em que o interesse pela propriedade privada dá lugar ao crescimento e à acumulação de riqueza. Em sua percepção, isso se deve à importância que a vida em sociedade passa a assumir na vida dos indivíduos, não mais restritos à noção privativa ou egoística de que suas ações devem estar voltadas, exclusivamente, à garantia de sua sobrevivência.

O crescimento da riqueza ultrapassa as barreiras da vida humana quando se adota a perspectiva de que o sujeito do processo de acumulação é, na realidade, a própria sociedade, não o indivíduo isoladamente. Sob esta lógica, a acumulação de riqueza assume contornos infinitos, uma vez que a existência da sociedade não está sujeita aos limites de tempo naturalmente impostos à vida individual. Neste sentido:

Somente se a vida da sociedade como um todo, ao invés da vida limitada dos indivíduos, é considerada como o sujeito gigantesco do processo de acumulação, pode esse processo seguir totalmente livre e em plena velocidade, isento dos limites impostos pela duração da vida individual pela propriedade possuída individualmente. (ARENDR, 2010, p. 143)

Assim, a acumulação intergeracional de riqueza se torna possível quando o homem passa a se comportar como “membro da espécie”, integrado ao contexto maior de continuidade da vida coletiva, a ser viabilizada pela reprodução da espécie humana e pela disponibilidade de bens materiais. Nas palavras de Hannah Arendt:

Somente quando o homem deixa de agir como um indivíduo interessado apenas por sua própria sobrevivência, mas como um "membro da espécie", um *Gattungswesen*, como Marx costumava dizer, somente quando a reprodução da vida individual é absorvida pelo processo vital da espécie humana, pode o processo vital coletivo de uma "humanidade socializada" seguir sua "necessidade", isto é, seguir seu curso automático de fertilidade, no duplo sentido da multiplicação de vidas e da crescente abundância de bens exigida por elas. (ARENDR, 2010, p. 143)⁴⁷

Neste cenário, enquanto a propriedade privada esteve vinculada, inicialmente, à ideia de segurança e de proteção individual contra o "mundo comum" (ARENDR, 2010, p. 142), o crescimento e a acumulação de riqueza estão conectados ao processo de desenvolvimento do senso de coletividade, aos vínculos sociais formados a partir do contato entre os indivíduos no

⁴⁷ Pode-se considerar que a ideia aqui apresentada enuncia, de certa forma, traços comuns com os fundamentos que justificam o princípio de poupança desenhado por John Rawls (2008, p. 354-365), ao refletir o sentimento de preocupação dos indivíduos em relação ao bem-estar das gerações seguintes, enquanto membros de uma coletividade. A propósito, na justiça como equidade, "[o] processo de acumulação, uma vez iniciado e levado adiante, traz benefícios para todas as gerações subsequentes". (RAWLS, 2008, p. 362)

domínio público.⁴⁸

A acumulação intergeracional de riqueza reflete, neste sentido, a noção de que o indivíduo, enquanto membro da espécie humana, é, ao mesmo tempo, parte integrante de uma sociedade, que irá se desenvolver independentemente do término de sua vida. A vida humana é finita, a acumulação de riqueza não.

Nessa esteira, enquanto a propriedade privada esteve ligada, historicamente, à intimidade da família, onde ganhou força pelas tradições religiosas domésticas, a acumulação intergeracional de riqueza está estritamente vinculada à noção de perpetuação da sociedade, de continuidade da vida coletiva, como demonstração de que o indivíduo morre, mas a sociedade não.

Aqui, a acumulação intergeracional se desvincula dos propósitos religiosos marcantes da Antiguidade: a transmissão da propriedade familiar como forma de manter, em caráter perpétuo, o culto aos antepassados vai perdendo força. A visão de Hannah Arendt (2010) reflete, por assim dizer, o desejo humano de acumular capital, no sentido de multiplicar riqueza, em muito potencializado pela perspectiva de que a morte do indivíduo não encerra a existência da vida em sociedade. A pessoa pode vir a falecer algum dia, mas seus bens permanecerão exercendo algum tipo de função depois de sua morte, já que a dinâmica socioeconômica continua a todo o vapor.

É de se notar que estas são as raízes da acumulação intergeracional de riqueza, que começou a ter sentido a partir do momento em que os indivíduos saíram da intimidade de suas residências para conviver com os demais no domínio público. Ironicamente, a acumulação de capital surge em um contexto de maior coesão dos laços comunitários, quando o ser humano começa a compreender a importância de suas contribuições para a sociedade e das relações de comércio, abandonando a perspectiva limitada de que sua vida se resume a garantir sua subsistência e a de sua família.

De fato, o que se observa na atualidade é um cenário completamente oposto: com o decorrer do tempo, a acumulação intergeracional somente enfraqueceu os laços de convivência comunitários, contribuindo ainda mais para o distanciamento entre ricos e pobres. Atualmente, é possível verificar que a acumulação de riqueza nos núcleos familiares, ao longo da cadeia sucessória, tem o único propósito de garantir o bem-estar de pessoas

⁴⁸ Como assinala Hannah Arendt (2010), a aquisição de propriedade privada permitiu ao ser humano se desvincular do processo do trabalho, no qual "o corpo humano é lançado para dentro de si mesmo, concentra-se apenas em seu próprio estar vivo e permanece preso ao seu metabolismo com a natureza sem jamais transcender ou libertar-se do ciclo recorrente do seu funcionamento". (ARENDR, 2010, p. 142) Assim, em uma sociedade de proprietários, o ser humano se conecta com a mundanidade, de forma que o mundo passa a ser o principal foco de atenção.

ligadas unicamente pelo grau de parentesco, em total desprezo à situação de pobreza ou de miséria vivenciada por uma considerável parcela de indivíduos. O problema se torna mais sério quando se observa que a posição dos indivíduos na sociedade é determinada pelo fator *sorte* ou *azar* por ocasião do nascimento.

Como se sabe, a sociedade encontra-se altamente polarizada, ainda que se tenha a existência de uma classe média significativa. O abismo social provocado pela acumulação intergeracional de riqueza assume proporções globais, ao permitir a concentração de fortunas colossais nas mãos de um pequeno grupo de pessoas – os super-ricos que integram o 1% da população mundial.

Conforme assinala Thomas Piketty (2014, p. 372), a acumulação de capital é, naturalmente, um processo de longo prazo que se estende ao longo das gerações, de forma que o nível de concentração de riqueza em um determinado momento passa a refletir o processo cumulativo desencadeado em séculos anteriores. Logo, a acumulação intergeracional de riqueza nada mais é do que a transmissão, por herança, dos resultados decorrentes de acontecimentos e decisões tomadas no passado.

A depender das circunstâncias, a necessidade do trabalho na vida de um indivíduo pode ser descartada pelas vantagens transmitidas hereditariamente. Neste sentido, Thomas Piketty (2014, p. 379) aponta que existem duas formas principais de obter e de acumular riqueza na vida em sociedade: o trabalho e a herança.

A herança exerce um papel preponderante na distribuição da riqueza social, contribuindo decisivamente para a dinâmica de desigualdade desenhada pelo economista francês, especialmente por refletir um ingresso imerecido de recursos no patrimônio de seus beneficiários, como já advertia John Rawls (2008).

3.3 A dinâmica da desigualdade de riqueza segundo Thomas Piketty

Em seus estudos sobre a dinâmica da desigualdade no sistema capitalista, Thomas Piketty (2014, p. 336) constata que a distribuição de riqueza e, mais especificamente, dos rendimentos do capital, é sempre mais concentrada do que a renda oriunda do trabalho.⁴⁹

O economista centraliza seus estudos no cenário europeu e nos Estados Unidos, uma

⁴⁹ Considerando que o objeto do presente estudo se atém à acumulação intergeracional de riqueza, optou-se por abordar, com maior nível de detalhes, a dinâmica da desigualdade de capital segundo a visão de Thomas Piketty (2014). Com relação à desigualdade de salários, conferir o capítulo intitulado "Inequality of Labor Income" (2014, p. 304-335), oportunidade em que o economista tece severas críticas sobre o mito da meritocracia, a explosão dos salários estratosféricos pagos aos grandes executivos, dentre outros.

vez que sobre eles há uma maior disponibilidade de dados oficiais acerca da concentração de riqueza na sociedade. O contexto francês é colocado em evidência, tornando-se um caso essencialmente peculiar, tendo em vista a riqueza e a homogeneidade de dados decorrentes da estruturação de um imposto sobre a herança e doações – *estate tax* – desde o final do século XVIII.

Como esclarece Thomas Piketty (2014, p. 337-338), o imposto sobre herança foi estabelecido na França em 1791, em conjunto com um registro oficial sobre a riqueza. O tributo era considerado de caráter universal, por três razões: a) o imposto incidia sobre todos os tipos de propriedade; b) o imposto era destinado a todos os proprietários de riqueza, nobres ou não; c) o imposto era aplicado sobre todas as fortunas, independentemente de sua extensão. Na realidade, o propósito do tributo ultrapassava sua função arrecadatória, uma vez que o objetivo principal era conceber um registro público sobre as transferências de riqueza na sociedade francesa, de modo a garantir o efetivo exercício dos direitos de propriedade, como expressão da proteção da propriedade privada em um Estado liberal.

Com efeito, a concentração de riqueza na França é o ponto de partida para a análise da evolução da desigualdade ao longo do século XX e início do século XXI. É a partir da vasta experiência do século passado que Thomas Piketty (2014) busca oferecer um diagnóstico sobre os fatores que influenciam, em maior grau, o crescimento da desigualdade socioeconômica e o aumento das injustiças produzidas pelo sistema capitalista.

Inicialmente, Piketty (2014) aponta a expressiva concentração de riqueza existente na França entre a *Belle Époque* e as décadas que antecederam a eclosão da Primeira Guerra Mundial. Em tal período, o ritmo de crescimento da desigualdade era alarmante, e a riqueza concentrada no topo da pirâmide social alcançava patamares consideráveis.

Segundo os estudos conduzidos pelo economista francês (2014, p. 340), a França experimentou níveis estáveis de crescimento da concentração de riqueza durante o período compreendido entre 1810 e 1910: a acumulação de capital oscilou de 80% a 90% do total da riqueza disponível por parte dos indivíduos 10% mais ricos. A década de 1910, por exemplo, marcou o ápice de crescimento da concentração de riqueza no país, ocasião em que a parcela 10% mais rica da população chegou a deter fração muito próxima a 90% da riqueza social, ao passo que o grupo representado por 1% dos indivíduos mais ricos e privilegiados concentrava cerca de 60% da riqueza disponível. (PIKETTY, 2014, p. 340)

Trata-se, como visto, de uma época predominantemente marcada pela hiperconcentração de capital, em que a herança e o casamento exerciam papéis fundamentais na vida em sociedade, consistindo em alternativas mais viáveis e atraentes para obtenção de

luxo, riqueza e conforto, elementos inalcançáveis pelo caminho natural dos estudos ou do trabalho, ao menos em curto prazo. (PIKETTY, 2014, p. 342)

Thomas Piketty (2014, p. 343) assinala que a elevada concentração de riqueza observada nos séculos XVIII e XIX até a véspera da Primeira Guerra Mundial não foi uma realidade exclusiva da França, mas um fenômeno europeu. O economista aponta, inclusive, que a desigualdade de riqueza na Grã-Bretanha era ainda mais excessiva do que no território francês: em 1910, por exemplo, a concentração de capital nas mãos dos indivíduos 10% mais ricos chegou a ultrapassar 90% da riqueza existente. (PIKETTY, 2014, p. 344) Na mesma época, o grupo 10% mais rico na Suécia – hoje um país conhecidamente igualitário – também detinha quase 90% da riqueza social. (PIKETTY, 2014, p. 344-345)

Ao lado do contexto europeu, Thomas Piketty (2014) também apresenta dados sobre a desigualdade de riqueza nos Estados Unidos. Com ênfase, os estudos concluem que a desigualdade de riqueza em território norte-americano nos séculos XVIII e XIX não chegou aos patamares da Europa, mas ainda assim era elevada. Thomas Piketty (2014, p. 347) compreende que tal diferença se deve à colonização recente dos Estados Unidos, marcada pela chegada de imigrantes com pouca ou nenhuma riqueza ao Novo Mundo. Em sua percepção, a diferença dos níveis de concentração de riqueza entre os continentes se deve, sobretudo, ao "frescor" da sociedade americana: ainda não teria decorrido tempo suficiente para alcançar os excessos já experimentados pela velha Europa. (PIKETTY, 2014, p. 347)

Considerando o contexto de 1910, Thomas Piketty (2014, p. 348) demonstra que a parcela 1% mais rica da sociedade norte-americana não chegou a deter 50% da riqueza disponível; o grupo formado pelos indivíduos 10% mais ricos também não chegou a concentrar mais do que 80% do capital. Todavia, no decorrer do século XX, a redução do nível de desigualdade nos Estados Unidos não acompanhou o ritmo de queda verificado na Europa: na verdade, a situação se inverteu em meados da década de 1970, quando a concentração de capital se tornou mais acentuada na América. (PIKETTY, 2014, p. 349)

Mas, afinal, quais seriam as razões que permitem a existência de tamanha concentração de riqueza em nossas sociedades? Este é o ponto principal da obra *O Capital no Século XXI*. A partir da análise da dinâmica capitalista ao longo da história, o economista francês busca identificar o pano de fundo favorável à hiperconcentração de riqueza, permitindo-lhe conhecer o comportamento do capital e, dessa forma, delimitar soluções viáveis para seu controle dentro de uma perspectiva liberal e democrática.

De acordo com Thomas Piketty (2014, p. 350), a excessiva concentração de riqueza produzida pelo sistema capitalista tem uma causa substancial. Essa constatação é a base de

toda a sua teoria em *O Capital no Século XXI*: a divergência existente entre a taxa de retorno do capital (*rate of return on capital* - "r") e a taxa de crescimento (*rate of growth* - "g"). Em sua percepção, é a contínua superioridade dos rendimentos do capital que conduz à "espiral da desigualdade".

Para esclarecer e exemplificar sua teoria, Thomas Piketty (2014, p. 351) sugere um cenário de baixo crescimento, tal como se observava nas sociedades agrárias da Europa nos séculos XVIII e XIX, em que a taxa de crescimento da economia variava de 0,5% a 1%, e os rendimentos do capital chegavam ao patamar de 5%. Segundo o economista, a dinâmica representada por "r">"g" contribui preponderantemente para a formação e para o desenvolvimento de uma verdadeira "sociedade de heranças", uma vez que os elevados rendimentos do capital permitem o reinvestimento da riqueza e sua contínua transferência para as gerações seguintes. Em suas palavras:

Concretamente, isto significa que a riqueza acumulada no passado é recapitalizada muito mais rapidamente do que a economia cresce, mesmo quando não há renda do trabalho. [...]. Por razões estritamente matemáticas, então, as condições são ideais para o desenvolvimento de uma "sociedade de heranças" – em que por "sociedade de heranças" quero me referir a uma sociedade caracterizada tanto por uma concentração muito elevada de riqueza como por uma persistência significativa de grandes fortunas de geração em geração. (PIKETTY, 2014, p. 351, tradução nossa)⁵⁰

No caso da França, Thomas Piketty (2014, p. 352) demonstra que no período compreendido entre 1820 e 1913 os rendimentos do capital eram significativamente maiores do que a taxa de crescimento: na década de 1870, por exemplo, a taxa de retorno do capital se aproximou do patamar de 6%, enquanto o crescimento da economia francesa sequer chegou a alcançar 0,5%. De uma forma geral, a França vivenciou, até o início do século XX, a combinação de uma taxa de crescimento equivalente a 1% e um índice estável de retorno do capital em torno de 5%, refletindo a média típica de sociedades agrárias. (PIKETTY, 2014, p. 353)⁵¹

A partir dos dados coletados, o economista conclui que a superioridade do rendimento

⁵⁰ Concretely, this means that wealth accumulated in the past is recapitalized much more quickly than the economy grows, even when there is no income from labor. [...] For strictly mathematics reasons, then, the conditions are ideal for an "inheritance society" to prosper - where by "inheritance society" I mean a society characterized by both a very high concentration of wealth and a significant persistence of large fortunes from generation to generation.

⁵¹ Ainda que se argumente que os índices apresentados não sejam exatos, Thomas Piketty (2014, p. 353) assinala que a consideração de taxas de retorno do capital menos elevadas – em torno de 2% ou 3% – não invalida o fato de se observar, ao longo da história humana, que o retorno do capital costuma representar de dez a vinte vezes o crescimento econômico.

do capital sobre a taxa de crescimento da economia (" $r > g$ ") é um fato histórico,⁵² uma vez que essa tendência se confirmou ao longo dos séculos XVIII, XIX e início do século XX, voltando a assumir força a partir do começo do século XXI. (PIKETTY, 2014, p. 353)

Na realidade, o economista ressalta que a diferença entre " r " e " g " foi um dos fatores decisivos para o desenvolvimento da própria sociedade, uma vez que a acumulação de riqueza permitiu a utilização de recursos materiais para além da estrita sobrevivência dos indivíduos. (PIKETTY, 2014, p. 353)

Aliás, o autor (2014) observa que essa força de divergência (" $r > g$ ") é um fenômeno mundial. De acordo com seus estudos, a taxa de retorno líquido do capital, isto é, após a incidência de impostos, manteve-se, até meados do ano de 1913, entre 4% e 5%, ao passo que o crescimento global não chegou a ultrapassar o patamar de 2%. (PIKETTY, 2014, p. 356)

Houve apenas um único período em que o rendimento líquido do capital foi menor do que a taxa de crescimento global da economia, contribuindo, por consequência, para a dispersão da riqueza acumulada. De acordo com Thomas Piketty (2014, p. 356), trata-se de uma "era sem precedentes": foi o que ocorreu nas três décadas que se passaram após a Segunda Guerra Mundial, em que o retorno líquido do capital se aproximou de 1%, situando-se abaixo do nível de crescimento da economia, muito próximo de 2%.

Os gráficos formulados por Thomas Piketty (2014) demonstram que, historicamente, sempre houve uma considerável margem de diferença entre " r " e " g ", distância que foi reduzida ao longo do século XX, sobretudo após a Segunda Guerra Mundial, período em que a diferença chegou a ser, inclusive, superada pelo excepcional crescimento da economia (" $r < g$ ").

Ocorre que os estudos de Piketty (2014) apontam para o aumento da distância entre " r " e " g " ao longo do século XXI, o que lhe traz preocupação quanto à possibilidade de regresso aos níveis abissais de desigualdade observados na época da Revolução Francesa até o início do século XX. Estima-se que, no período compreendido entre 2050-2100, a taxa de retorno líquido do capital (" r ") será maior do que 4%, e a taxa de crescimento global (" g ") não alcançará 2%. (PIKETTY, 2014, p. 356)

A grande questão é que a superioridade do rendimento do capital em relação à taxa de crescimento é um fator preponderante para a distribuição desigual de riqueza, uma vez que tal cenário permite a acumulação e o reinvestimento do capital em ritmo crescente, permitindo a formação de grandes e extensas fortunas. (PIKETTY, 2014, p. 364-365) A situação se agrava

⁵² Thomas Piketty (2014, p. 353) esclarece que a constatação " $r > g$ " não exige, necessariamente, a observância de uma lógica. Em sua percepção, basta ter conhecimento de que esta é uma realidade histórica incontestável.

ainda mais quando os detentores de riqueza assumem um comportamento de poupança, como adverte o economista:

[...] se a diferença $r - g$ ultrapassa um determinado limite, não há distribuição equilibrada: a desigualdade de riqueza vai aumentar sem limites, e a diferença entre a distribuição situada no topo e a média vai crescer indefinidamente. O nível exato deste limite depende, é claro, do comportamento de poupança: a divergência é mais provável de ocorrer se os mais ricos não têm com o que gastar seu dinheiro, não restando escolha senão poupá-lo e adicioná-lo ao seu estoque de capital. (PIKETTY, 2014, p. 366, tradução nossa)⁵³

De fato, este é um fator preocupante, pois "a geração de mais capital a partir do próprio capital não é uma opção aberta para todos, mas apenas a uma minoria que pode se dar ao luxo de não consumir toda a renda auferida, para poupar". (BATISTA JÚNIOR; OLIVEIRA; MAGALHÃES, 2015, p. 232)

Dentro da lógica " $r > g$ ", Thomas Piketty (2014) levanta uma dúvida crucial: por qual razão a concentração de riqueza ainda não retornou aos níveis vivenciados na Belle Époque? Segundo o economista, o capital ainda não teria se recuperado dos violentos choques sofridos no decorrer do século XX.

Em primeiro lugar, Piketty (2014, p. 369-370) menciona os impactos resultantes das guerras mundiais, que levaram ao desmantelamento de grandes fortunas no território europeu, compostas não somente por bens imobiliários, mas principalmente por ativos financeiros internacionais. Isso fez com que a extensão das transferências hereditárias fosse consideravelmente reduzida às gerações seguintes.

O economista aponta, em segundo lugar, a incidência de um fator de notável relevância, mas que, sozinho, não justifica a queda de concentração de riqueza ao longo do século XX. Em sua visão, com o fim das guerras mundiais, os níveis de concentração de capital somente voltaram a crescer, de forma efetiva, a partir dos anos 1970 e 1980 e, assim, não teria decorrido tempo suficiente desde 1945, a fim de que a dinâmica capitalista pudesse desenvolver novos avanços e adaptações. (PIKETTY, 2014, p. 372)

Ao lado de tais considerações, o economista francês destaca, ainda, a importância que o surgimento da classe média representou para fins de dispersão de riqueza social, integrada por uma parcela considerável de indivíduos capazes de adquirir e de acumular certa quantidade de capital por conta própria. (PIKETTY, 2014, p. 346-347)

⁵³ [...] if the difference $r - g$ surpasses a certain threshold, there is no equilibrium distribution: inequality of wealth will increase without limit, and the gap between the peak of distribution and the average will grow indefinitely. The exact level of this threshold of course depends on saving behavior: divergence is more likely to occur if the very wealthy have nothing to spend their money on and no choice but to save and add to their capital stock.

Contudo, a grande inovação estrutural responsável pela desconcentração de riqueza ao longo do século XX foi a instituição de impostos progressivos sobre o capital e seus rendimentos.⁵⁴ (PIKETTY, 2014, p. 373) Os governos de países ricos começaram a tributar, de forma mais incisiva, os dividendos, os juros, os lucros e as rendas, inclusive em relação às pessoas jurídicas. O mesmo ocorreu em relação à tributação das doações e transferências hereditárias.

Compreende-se que "o efeito da tributação sobre os rendimentos do capital não é reduzir o total de riqueza acumulada, mas modificar a estrutura da distribuição de riqueza no longo prazo". (PIKETTY, 2014, p. 373-374, tradução nossa)⁵⁵

Embora os choques do século XX tenham desempenhado um papel fundamental na diminuição da concentração de riqueza, ela ainda continua muito alta. A sua dispersão ao longo do século passado é, na realidade, o resultado de uma série de fatores acidentais da história, combinados com inovações estruturais pontuais e específicas, como é o caso da tributação progressiva sobre o capital. (PIKETTY, 2014, p. 376)

Certamente, o capital se submeteu às alterações estruturais do século XX por uma questão de necessidade imposta pelas guerras mundiais, não porque desejava o fortalecimento do poder do Estado ou a redução dos níveis de desigualdade.⁵⁶ Tanto o é, que Thomas Piketty (2014) questiona, em várias passagens de sua obra, como estaria a dinâmica da desigualdade nos dias de hoje se o mundo não tivesse vivenciado a experiência das guerras. O economista afirma, inclusive, que não há como determinar qual seria o comportamento do capital se a excessiva desigualdade de riqueza verificada nas décadas anteriores à Primeira Guerra Mundial não encontrasse pela frente as catástrofes do século passado.

É indiscutível que as políticas fiscais variam de acordo com as circunstâncias. Alterações observadas neste campo podem influenciar, e muito, a dinâmica da concentração de riqueza no sistema capitalista. É o que vem acontecendo desde as décadas de 1970 e 1980, com a flexibilização dos tributos incidentes sobre o capital e seus rendimentos: as políticas

⁵⁴ Thomas Piketty (2014, p. 373) destaca que a ausência de tributação do capital foi um dos fatores determinantes para a elevação da taxa de retorno do capital nas décadas anteriores à Primeira Guerra Mundial. O economista lembra, ainda, que a época foi marcada por um longo período livre de catástrofes, o que contribuiu ainda mais para a alta concentração de riqueza. Com efeito, a exigência de impostos mais elevados sobre o capital acompanhou a grande transformação do século passado, segundo Mangabeira Unger (1996): a modelagem de um Estado de desiderato social.

⁵⁵ In this context, it is important to note that the effect of the tax on capital income is not to reduce the total accumulation of wealth but to modify the structure of the wealth distribution over the long run.

⁵⁶ De fato, como afirma Ha-Joon Chang (2014, p. 402, tradução nossa), "o Estado ainda é a organização tecnológica mais poderosa criada pela humanidade e, assim, grandes transformações econômicas (e sociais) são muito difíceis de serem alcançadas sem a sua atuação". Neste sentido, é possível considerar que o Estado representa a mais importante estrutura de poder (senão a única) capaz de conter os movimentos abusivos do capital e submetê-lo a transformações contrárias a seus interesses, sobretudo em momentos de crise.

neoliberais praticadas desde então vêm contribuindo decisivamente para o novo alargamento da distância entre "r" e "g". (PIKETTY, 2014, p. 376)

Thomas Piketty (2014) chama a atenção, neste sentido, para o crescimento da acumulação intergeracional de riqueza e para o papel que a herança vem exercendo novamente na vida em sociedade. Não há dúvidas de que as fortunas familiares acumuladas no passado tendem a agravar o quadro de desigualdade, sobretudo quando se pensa no ideal de igualdade de oportunidades.

É neste cenário que o economista propõe uma análise de perto das dinâmicas da herança, com o intuito de verificar em que medida a concentração de fortunas familiares pode influenciar a espiral de desigualdade e o nível de divergência entre "r" e "g" no longo prazo.

3.3.1 A formação de grandes fortunas e a perpetuação do rendimento estéril

A formação de grandes fortunas é potencializada, em grande medida, pela transferência hereditária de riqueza. A acumulação de capital ao longo de gerações contribui diretamente para o agravamento da lógica "r">"g", sobretudo quando a extensão da riqueza familiar permite sucessivos investimentos do capital. (PIKETTY, 2014, p. 377) Há, de fato, grande preocupação quanto à possibilidade de retorno aos índices extremos de desigualdade verificados na véspera da Primeira Guerra Mundial, quando a Europa era marcada, de uma forma geral, por uma verdadeira "sociedade de heranças".

Thomas Piketty (2014) passa a analisar, nesse cenário, a dinâmica das transferências hereditárias e a acumulação de capital no longo prazo, a partir dos choques e transformações estruturais implementados no decorrer do século XX.

Em um primeiro momento, o economista destaca a existência de variações na estrutura da concentração de riqueza. Diferentemente das sociedades do passado, em que a distribuição de riqueza era marcada pela preponderância do capital herdado, as sociedades democráticas da atualidade proporcionam aos indivíduos a possibilidade de poupar recursos em antecipação à aposentadoria, especialmente em virtude da elevação da expectativa de vida, o que lhes permite acompanhar e usufruir dos rendimentos do capital. (PIKETTY, 2014, p. 377)

De antemão, o economista antecipa que esta conjuntura não é imutável: em sua percepção, as heranças e doações voltarão a ter importância na vida das pessoas, pois as fortunas familiares acumuladas ao longo das cadeias sucessórias tendem a crescer mais rapidamente do que a poupança realizada no decorrer de uma vida, a partir do investimento da

renda oriunda do trabalho. Thomas Piketty (2014) destaca, neste sentido, que as desigualdades do passado tendem a devorar o futuro:

A desigualdade $r > g$ implica, de certa forma, que o passado tende a devorar o futuro: a riqueza originada no passado automaticamente cresce mais rápido, inclusive sem trabalho, do que a riqueza oriunda do trabalho, que pode ser poupada. Quase que inevitavelmente, este cenário tende a dar duradoura e desproporcional importância às desigualdades criadas no passado, e, portanto, à herança. (PIKETTY, 2014, p. 378, tradução nossa)⁵⁷

Com essas ideias iniciais, Thomas Piketty (2014) começa a analisar o comportamento das heranças e doações de riqueza no decorrer do século passado, desde a época de maior intensidade de desigualdade socioeconômica (isto é, nas décadas anteriores à Primeira Guerra Mundial) até os dias de hoje, ao mesmo tempo em que oferece diagnósticos para um futuro mais distante.

Ao estudar o cenário francês, o economista verifica que o fluxo anual de herança e doações em relação à renda nacional era bastante elevado na véspera da Primeira Guerra Mundial: por volta de 1910, o volume de heranças e doações representava entre 20-25% da renda do país, o que foi uma constante ao longo do século XIX. (PIKETTY, 2014, p. 380) Isso refletia, logicamente, o quanto a herança exercia um papel estrutural na sociedade daquela época.

Thomas Piketty (2014, p. 380) demonstra, ainda, que o fluxo anual de heranças e doações na França acompanhou os choques estruturais do século XX, de modo que é possível observar uma queda significativa entre 1920 e 1950, chegando a alcançar o patamar de 5%. O quadro evidencia, neste sentido, que a riqueza acumulada naquele período passou por uma alteração relevante: sua origem passou a ter maior relação com o trabalho e com a poupança realizada por um indivíduo ao longo de sua vida, ocasião em que a herança assumiu uma posição secundária no processo de acumulação. (PIKETTY, 2014, p. 381)

Esta é a época da geração "baby boom", na qual pessoas nascidas no final da década de 1940 e no início de 1950 (isto é, depois da Segunda Guerra Mundial) se confrontaram com a necessidade do trabalho, uma vez que a herança e as doações familiares não exerciam tanta influência como no passado. (PIKETTY, 2014, p. 381) Isso se deve, sobretudo, ao fato de

⁵⁷ The inequality $r > g$ in one sense implies that the past tends to devour the future: wealth originating in the past automatically grows more rapidly, even without labor, than wealth stemming from work, which can be saved. Almost inevitably, this tends to give lasting, disproportionate importance to inequalities created in the past, and therefore to inheritance.

seus pais não terem tido tempo suficiente para recuperar o patrimônio familiar dos violentos choques promovidos pelas guerras mundiais. (PIKETTY, 2014, p. 397)

Evidentemente, com as políticas econômicas neoliberais implementadas a partir das décadas de 1970 e 1980, o fluxo anual de heranças e doações voltou a crescer, atingindo 15% da renda nacional francesa no ano de 2010. (PIKETTY, 2014, p. 380) De acordo com o economista, os indivíduos nascidos naquele período voltaram a experimentar a influência que a riqueza familiar pode vir a exercer sobre a vida das pessoas. (PIKETTY, 2014, p. 381)

Com todas as inovações tecnológicas experimentadas pela humanidade no século passado, Thomas Piketty (2014) enfatiza que, ao contrário do que se possa imaginar, a elevação da expectativa de vida das pessoas não enfraquece o papel exercido pela herança e pelas doações na acumulação de capital. O fato de herdar e morrer mais tarde é duplamente compensado pelo aumento das doações familiares em vida⁵⁸ e pela maior extensão da riqueza. (PIKETTY, 2014, p. 388) Na realidade, a transmissão de riqueza por herança em idades mais avançadas até realça a importância do trabalho na vida ativa dos indivíduos (mais do que no passado, inclusive), mas este quadro é significativamente atenuado pela dilatação ou ampliação do patrimônio herdado. (PIKETTY, 2014, p. 390) Em sua percepção, a herança tardia não implica uma alteração substancial de seu comportamento na dinâmica da desigualdade, refletindo apenas uma diferença de grau, não uma "mudança dramática da civilização". (PIKETTY, 2014, p. 390)

É neste sentido que Piketty (2014) esclarece como a elevação da expectativa de vida das pessoas não elimina a influência da herança na distribuição da riqueza social, visto que não há, necessariamente, maior consumo do capital acumulado ao longo da vida:

[...] a intuição de que uma população em envelhecimento irá gastar toda a sua poupança e, assim, colocar um fim à riqueza herdada acaba por ser falsa. Em sociedades envelhecidas, herdeiros têm acesso à herança mais tarde em suas vidas, mas herdam quantidades maiores (ao menos para aqueles que herdam alguma coisa), logo, a importância geral da riqueza herdada permanece inalterada. (PIKETTY, 2014, p. 401, tradução nossa)⁵⁹

⁵⁸ Thomas Piketty (2014, p. 392-393) aponta que nos dias atuais as doações em vida assumem tanta importância quanto as transferências por herança. O aumento progressivo das doações a partir da década de 1970 demonstra como a elevação da expectativa de vida tem levado os pais a optarem pela transferência de bens familiares mais cedo, de modo que seus filhos possam usufruir dos benefícios correspondentes em estágios mais jovens de suas vidas. O economista esclarece que as doações são compostas, em grande parte, por bens imobiliários, ocorrendo por volta de dez anos antes da morte de seu titular.

⁵⁹ [...] the intuition that an aging population will spend down its savings and thus put an end to inherited wealth turns out to be false. In an aging society, heirs come into their inheritances later in life but inherit larger amounts (at least for those who inherit anything), so the overall importance of inherited wealth remains unchanged.

A partir de tais observações, Thomas Piketty (2014) dá início à análise do comportamento do fluxo de herança e doações no século XXI, com o propósito de verificar se o aumento já observado a partir das décadas de 1970 e 1980 irá se confirmar no futuro ou não.⁶⁰

Com base na força de divergência " $r > g$ ", o economista francês trabalha com dois cenários distintos. Na primeira hipótese, ele presume que " r " seja igual a 3% e " g " igual a 1,7%; em um cenário alternativo, ele assume que " r " seja igual a 5% e " g " o equivalente a 1% (ou seja, neste caso, a diferença entre " r " e " g " é maior). (PIKETTY, 2014, p. 399) Na primeira simulação, chega-se à conclusão de que o fluxo de doações e heranças representará aproximadamente 16% da renda nacional em 2100. Na segunda conjectura, estima-se que tal fluxo representará mais do que 20% da renda nacional francesa em 2100.

Segundo Thomas Piketty (2014), as duas perspectivas são consideravelmente elevadas, visto que se assemelham aos níveis observados no início do século XX. Em ambas as situações, levando-se em consideração o período compreendido entre 2020-2100, constata-se um movimento crescente do fluxo de heranças e doações no total da renda nacional francesa, o que enfraquece ainda mais a crença de que sociedades envelhecidas não lidam com a maior ou menor interferência das riquezas herdadas.

A propósito, o economista constata posteriormente que essa é uma tendência europeia, ao verificar que na Alemanha e no Reino Unido o fluxo de heranças e doações se comportou de forma crescente a partir da década de 1980, situando-se entre 8% e 12% em 2010. (PIKETTY, 2014, p. 425)

Pois bem, Thomas Piketty (2014, p. 401-402) passa da análise acerca do *fluxo* anual de heranças e doações para o estudo do *estoque* da riqueza herdada em relação ao total de capital acumulado na sociedade francesa, utilizando como base o período de 1850 a 2090.

Inicialmente, o economista verifica que, em meados da década de 1910, a riqueza herdada representava, incrivelmente, o equivalente a 90% do total da riqueza francesa. (PIKETTY, 2014, p. 402) Como não poderia deixar de ser, o quadro mudou com a eclosão das guerras mundiais: o período pós-guerra experimentou uma queda vertiginosa do total de estoque da herança, alcançando o ponto mais baixo na década de 1970, em que representava menos de 50% do total da riqueza acumulada no país. (PIKETTY, 2014, p. 402) Isso significa que, pela primeira vez na história, a riqueza acumulada em vida (sobretudo por meio do

⁶⁰ Importante assinalar que Thomas Piketty (2014) leva em consideração somente o cenário francês, tendo em vista a maior segurança e riqueza de dados no país.

trabalho) era maior do que a parcela de riqueza herdada dos antepassados. Segundo Piketty (2014, p. 402), essa foi uma época excepcional, em relação à qual ainda estamos emergindo.

Quanto às perspectivas para o futuro, o economista francês leva em consideração as duas conjecturas assinaladas anteriormente. No primeiro cenário, em que a taxa de retorno do capital ("r") é situada no patamar de 3% e a taxa de crescimento ("g") fixada em 1,7%, estima-se que o estoque de herança observará um crescimento contínuo até alcançar 80% a partir do ano de 2050. (PIKETTY, 2014, p. 402) Na segunda simulação, em que "r" é igual a 5% e "g" é igual a 1%, estima-se que o estoque de herança poderá ultrapassar 90% da riqueza francesa a partir do ano de 2070 – da mesma forma, observa-se um movimento contínuo e ascendente. (PIKETTY, 2014, p. 402)

Os dados obtidos pelo autor demonstram, neste cenário, como a concentração de riqueza ainda é muito elevada na atualidade, embora menos agressiva do que os níveis observados na Belle Époque. Com efeito, as estimativas e estudos realizados com base na realidade francesa têm o mérito de assinalar como a riqueza herdada ainda pode exercer um papel decisivo na dinâmica da desigualdade nos dias de hoje. Aliás, a tendência para o futuro é desanimadora, uma vez que a concentração de riqueza herdada poderá, inclusive, ultrapassar os níveis verificados na véspera da Primeira Guerra Mundial, caso a taxa de crescimento da economia "g" permaneça em torno de 1%. (PIKETTY, 2014, p. 402)

Thomas Piketty (2014, p. 420) destaca, neste sentido, que a interferência da herança ainda é muito forte em termos de acumulação de capital. Como visto, a diferença que se observa em relação ao passado se refere, na realidade, à distribuição da riqueza herdada; trata-se, apenas, de uma diferença estrutural. Hoje em dia, a riqueza oriunda da herança está mais dispersa. Observa-se, na França, um maior número de patrimônios herdados; no entanto, a extensão de cada um desses patrimônios é menor.

Atualmente, o capital transferido por herança, por ser mais reduzido, não permite que os beneficiários renunciem por completo ao exercício de suas carreiras, mas, ao mesmo tempo, ainda é substancialmente superior ao capital acumulado ao longo de uma vida pelo esforço do trabalho. (PIKETTY, 2014, p. 420) É por esta razão que se afirma que "passamos de uma sociedade com um pequeno número de rentistas muito ricos para uma sociedade com uma grande quantidade de rentistas menos ricos: uma sociedade de pequenos rentistas, se assim preferir". (PIKETTY, 2014, p. 420)⁶¹

⁶¹ [...] we have moved from a society with a small number of very wealthy rentiers to one with a large amount of less wealthy rentiers: a society of petit rentiers, if you will.

Neste sentido, a rentabilidade do capital é vista, por muitos, como um "verdadeiro inimigo da democracia". (PIKETTY, 2014, p. 422) Aqui, cumpre destacar que o economista utiliza a palavra "rentista" no sentido clássico do termo, no intuito de designar aquele indivíduo que vive exclusivamente do dinheiro oriundo de seus investimentos, sem a necessidade de trabalhar. Ao longo da história, a rentabilidade do capital assumiu, assim, uma conotação essencialmente pejorativa, sobretudo quando confrontada com o mito da sociedade meritocrática, em que o sucesso econômico-financeiro deveria decorrer, em tese, da idealização de um empreendimento ou de esforços arduamente efetivados no mercado de trabalho. (PIKETTY, 2014, p. 423)⁶²

Neste cenário, Thomas Piketty (2014) busca desmistificar, em um primeiro momento, a ideia de que o rendimento do capital seja, em si mesmo, um mal do sistema capitalista ou uma imperfeição do mercado. Em sua percepção, o rendimento do capital nada mais é do que a renda na forma de aluguéis, dividendos, lucros, royalties etc., expressando, assim, a remuneração pela titularidade de um ativo. (PIKETTY, 2014, p. 422)

Logo, de acordo com o economista, o problema da desigualdade de riqueza não está, propriamente, na rentabilidade do capital, uma vez que esta é a remuneração natural decorrente da titularidade de um ativo, o que não causa maior estranheza em uma economia de mercado pautada pela privatividade dos bens de produção. Como enfatiza Thomas Piketty (2014, p. 423-424), a dinâmica da desigualdade está atrelada, em especial, à força de divergência " $r > g$ ", que, segundo suas previsões, não desaparecerá com a instituição de um mercado mais livre ou competitivo.

A questão, portanto, não diz respeito à possibilidade de se auferir rendimentos mediante o investimento do capital, mas, antes de tudo, ao enfraquecimento do ritmo de crescimento da economia em relação às taxas de retorno do capital, o que potencializa o aumento da distância entre " r " e " g ". É a maior ou menor distância entre a taxa de rendimento do capital e a taxa de crescimento que deverá ser levada em consideração no contexto da espiral de desigualdade. A questão é que, em um planeta que esgota rapidamente seus recursos naturais e que a natureza dá sinais de colapso, não tem sentido acreditar em altas taxas de crescimento.

Entretanto, Piketty (2014, p. 430-431) chama a atenção para um fator que vem contribuindo consideravelmente para a concentração de riqueza ao redor do mundo: a

⁶² O economista aponta que, ao longo do século XX, um período muito marcado pela idealização da meritocracia, o rendimento do capital chegou a ser visto como verdadeiro "insulto" dentro da economia de livre mercado. (PIKETTY, 2014, p. 423)

desigualdade dos níveis de retorno do capital. Mais uma vez, o economista esclarece que não é o rendimento do capital, em si, a raiz do problema, visto que este é um aspecto natural de um sistema econômico que se sustenta por meios de produção privados. Na realidade, o que se busca esclarecer é que, a depender da extensão de uma fortuna, os retornos do capital podem ser mais elevados do que aqueles decorrentes de riquezas menos expressivas.

Assim, a desigualdade de retorno do capital é motivada, essencialmente, pela existência de grandes e extensas fortunas, que possibilitam ao seu titular a contratação de consultores financeiros especializados e a adoção de comportamentos de risco em uma série de investimentos, dada à maior porção de riqueza disponível. (PIKETTY, 2014, p. 431) Com isso, o economista aponta que, enquanto o retorno médio do capital se mantém em um nível aproximado de 4%, os rendimentos das pessoas mais ricas podem chegar às taxas de 6% ou 7%. (PIKETTY, 2014, p. 431)

Segundo o economista (2014, p. 431), este mecanismo pode levar ao contexto de uma radical divergência na distribuição do capital, possibilitando um aumento sem limites da desigualdade de riqueza, inclusive no âmbito global. Como a solução do problema não pode ser outorgada exclusivamente ao crescimento da economia, Thomas Piketty (2014) assinala a necessidade de se adotar medidas concretas para o controle do capital, sob pena de se observar um agravamento ainda maior da dinâmica " $r > g$ ".

Em seus estudos, coloca-se em evidência o problema da desigualdade ao redor do mundo. No entanto, o estudo sobre a concentração de riqueza em nível global é dificultado pela ausência de dados oficiais a respeito do assunto. Não obstante, Piketty (2014) tenta oferecer uma visão ampla sobre o tema ao simular a evolução da riqueza global a partir de dados e estatísticas fornecidas por revistas de negócios e economia, como a *Forbes*, ou organizações financeiras internacionais que apresentam relatórios anuais sobre a distribuição de riqueza no mundo, como é o caso do *Crédit Suisse*.⁶³

Nesse cenário, de acordo com os dados trazidos pela revista *Forbes* ao longo dos anos, estima-se que entre 1987 e 2013 o número de bilionários saltou de 140 indivíduos para o total de 1.400. (PIKETTY, 2014, p. 433) Nesse período, a riqueza acumulada por tais pessoas

⁶³ Thomas Piketty (2014) critica, com veemência, a ausência de dados oficiais e pesquisas econômicas concretas sobre a dinâmica da riqueza global. O economista considera que as revistas que abordam o assunto muitas vezes amenizam a riqueza real acumulada pelos mais afortunados, especialmente quando o capital tem origem em transferências hereditárias; da mesma forma, as pesquisas presentes nesses meios de comunicação ignoram a existência de pequenas fortunas, que também são importantes para a análise do tema, pois costumam listar apenas aqueles patrimônios que ultrapassam um bilhão de dólares. Apesar das desvantagens existentes, o economista afirma que, ao menos, tais publicações têm o mérito de existir. (PIKETTY, 2014, p. 437)

aumentou de 300 milhões para 5.400 bilhões de dólares – tudo isso em menos de três décadas. (PIKETTY, 2014, p. 433)

Em seu último relatório sobre a distribuição da riqueza global, o *Crédit Suisse* trouxe dados consideráveis sobre a dimensão da disparidade de riqueza ao redor do mundo. Em 2015, estimou-se que aproximadamente 3,4 bilhões de indivíduos possuíam patrimônios situados abaixo de 10.000 dólares: isso significa dizer que o equivalente a 71% da população mundial possuía a fração de 3% da riqueza global. (CREDIT SUISSE, 2015, p. 23-24) Enquanto isso, menos de 1% da população mantinha em suas mãos o equivalente a 45,2% do total da riqueza no mundo, com a manutenção de fortunas superiores a 1 milhão de dólares. (CREDIT SUISSE, 2015, p. 23-24)

A organização internacional *Oxfam* traz dados ainda mais contundentes sobre a magnitude da concentração de riqueza no cenário global. Lançado em 18 de janeiro de 2016, o relatório intitulado "Uma economia para o 1%" aponta que, no ano de 2015, 62 indivíduos detinham a mesma riqueza do que 3,6 bilhões de pessoas, riqueza esta que aumentou aproximadamente 44% no período de 2010 a 2015, alcançando o patamar de 1,76 trilhões de dólares em 2015. (OXFAM, 2016, p. 2)⁶⁴

Neste contexto, Thomas Piketty (2014) conclui que a força de divergência "r">"g" é potencialmente agravada pelas diferenças de retorno do capital que resultam da extensão das fortunas mantidas por alguns indivíduos ou determinadas famílias, dando ensejo a uma "dinâmica global de acumulação e distribuição de riqueza caracterizada por trajetórias explosivas e espirais incontroláveis de desigualdade". (PIKETTY, 2014, p. 439, tradução nossa)⁶⁵

A seu ver, uma das lições mais importantes deixadas pela revista *Forbes* é a constatação de que, ultrapassado determinado limite, extensas fortunas – herdadas ou acumuladas durante o período de uma vida – crescem em um ritmo bastante elevado, independentemente de qualquer esforço produtivo de seus titulares. (PIKETTY, 2014, p. 439) Em outras palavras, "[a] partir do momento em que uma fortuna é estabelecida, o capital cresce de acordo com uma dinâmica própria e pode continuar a crescer em um ritmo rápido

⁶⁴ Em consonância com as observações feitas por Thomas Piketty (2014), a Oxfam aponta que o crescimento da desigualdade no mundo se deve, em grande medida, à superioridade da taxa de retorno do capital em relação ao nível de crescimento da economia, fenômeno que também é observado em relação à renda oriunda do trabalho, que, por sua vez, experimenta altas e excessivas disparidades de salários entre os altos executivos e a população média. (OXFAM, 2016, p. 4)

⁶⁵ [...] can potentially give rise to a global dynamic of accumulation and distribution of wealth characterized by explosive trajectories and uncontrolled inegalitarian spirals.

por décadas, simplesmente em virtude de seu tamanho". (PIKETTY, 2014, p. 440, tradução nossa)⁶⁶

Este mecanismo dá ensejo a uma situação peculiar, tão criticada pelo economista francês: quem nunca trabalhou na vida, como é o caso de Liliane Bettencourt, herdeira do grupo L'Oréal, assiste a sua fortuna crescer continuamente com os elevados rendimentos do capital. (PIKETTY, 2014, p. 440) Segundo Thomas Piketty (2015, p. 221), este é o retrato emblemático da situação dos grandes herdeiros na atualidade. Em comparação com a fortuna mantida por Bill Gates, por exemplo, o economista aponta que entre 1990 e 2010, a fortuna de Bettencourt passou de 2 bilhões a 25 bilhões de dólares; no mesmo período, a riqueza de Bill Gates – um empreendedor que trouxe inovações tecnológicas substanciais para a vida em sociedade – passou de 4 bilhões a 50 bilhões de dólares. (PIKETTY, 2015, p. 261)

Para o economista, tudo isso gera uma situação perturbadora e até mesmo irritante, que demonstra como as fortunas herdadas crescem em níveis iguais ou mais elevados do que os grandes empreendimentos e impérios tecnológicos construídos ao longo de uma vida. (PIKETTY, 2015, p. 261)

Aliás, Thomas Piketty (2015) esclarece que o capital acumulado por empreendedores que trouxeram grandes contribuições e inovações para a vida em sociedade, como é o caso de Steve Jobs, não consegue acompanhar o ritmo de crescimento de fortunas mantidas por grandes herdeiros – já envelhecidas. É possível verificar, neste sentido, que a fortuna de Steve Jobs, estimada em 8 bilhões de dólares no ano de 2011, era consideravelmente menor do que a fortuna de Liliane Bettencourt, estimada em 25 bilhões de dólares na época – embora ela nunca tenha trabalhado na vida. (PIKETTY, 2015, p. 261)

Com isso, Thomas Piketty (2014) não busca defender ou justificar moralmente a extrema concentração de riqueza oriunda do empreendedorismo, como se as inovações técnicas ou científicas pensadas por um número restrito de indivíduos fossem frutos de seu mérito. De fato, o economista busca ilustrar que existem disparidades de retorno do capital inclusive dentro do topo da pirâmide social, muitas delas provocadas pela herança de grandes fortunas. Como ele esclarece, ainda que os rendimentos oriundos de uma riqueza herdada sejam superiores aos retornos de empreendimentos construídos no presente, muitos empresários tendem a se tornar rentistas no período de uma única vida, tornando-se desnecessário aguardar o decorrer de uma ou mais gerações para a multiplicação de suas fortunas. (PIKETTY, 2014, p. 443-444)

⁶⁶ Once a fortune is established, the capital grows according to a dynamic of its own, and it can continue to grow at a rapid pace for decades simply because of its size.

Certamente, o ritmo de crescimento de grandes fortunas permite que seus titulares reinvestam considerável parte dos rendimentos gerados pelo capital, tendo em vista a impossibilidade concreta de se consumir toda a riqueza acumulada em uma única geração, por mais que tais indivíduos adotem hábitos de vida luxuosos ou extravagantes. Assim, sem a necessidade de qualquer esforço produtivo, um número reduzido de indivíduos mantém um nível de conforto e de qualidade de vida que jamais serão alcançados pela renda oriunda do trabalho médio.⁶⁷ Este quadro retrata um mecanismo econômico comum nos dias de hoje: o dinheiro tende a se reproduzir sozinho. (PIKETTY, 2014, p. 440)

É neste sentido que Thomas Piketty (2014) demonstra preocupação com a perpetuação do "rendimento estéril", tamanha a força que este fenômeno exerce sobre as desigualdades resultantes de " $r > g$ ". Em suas palavras:

A desigualdade $r > g$, combinada com a desigualdade de retornos do capital em função da extensão inicial da riqueza, pode conduzir a uma excessiva e duradoura concentração de capital: não importa o quanto as desigualdades de riqueza possam ser justificadas inicialmente, fortunas podem crescer e se perpetuar além de quaisquer limites razoáveis e além de qualquer justificativa racional em termos de utilidade social. (PIKETTY, 2014, p. 443, tradução nossa)⁶⁸

Tal como consigna John Rawls em *Uma teoria da justiça*, Thomas Piketty (2014) enfatiza que a desigualdade não é um mal em si, a ser completamente eliminado da realidade econômica. O que se critica, em verdade, é a excessiva acumulação de capital nas mãos de poucos indivíduos, com a geração de rendimentos estéreis destituídos de qualquer utilidade social:

Por que nos preocupamos com o crescimento da desigualdade na distribuição de riqueza? Sob o meu ponto de vista, não há problema com a desigualdade *per se*. Eu considero que a desigualdade esteja OK até certo ponto, desde que ela seja de interesse comum, e desde que promova o crescimento, inovação e empreendedorismo, e desde que beneficie em particular os grupos mais desfavorecidos da sociedade. Mas a extrema desigualdade não é útil. (O'NEIL; PEARCE, 2014, p. 107, tradução nossa)⁶⁹

⁶⁷ Ironicamente, empreendedores que algum dia contribuíram econômica e tecnologicamente para a sociedade ainda são mais "pobres" do que grandes herdeiros. (PIKETTY, 2015, p. 261)

⁶⁸ The inequality $r > g$, combined with the inequality of returns on capital as a function of initial wealth, can lead to excessive and lasting concentration of capital: no matter how justified inequalities of wealth may be initially, fortunes can grow and perpetuate themselves beyond all reasonable limits and beyond any possible rational justification in terms of social utility.

⁶⁹ Why do we care about growing inequality in the distribution of wealth? From my viewpoint there is no problem with inequality *per se*. I think that inequality is okay up to a certain point, as long as it is in the common interest, as long as it promotes growth, innovation and entrepreneurship, and as long as it benefits in particular the most disadvantaged groups in society. But extreme inequality is not useful.

De fato, as disparidades nas taxas de retorno do capital ganham maior proporção quando se analisa os investimentos realizados pelas camadas menos enriquecidas da população. Enquanto no topo da pirâmide social o rendimento estéril garante um elevado nível de conforto e bem-estar, inclusive para as gerações subsequentes, a partir das diversas possibilidades de investimento, a grande maioria das pessoas costuma aplicar a renda oriunda do trabalho em cadernetas de poupança, com o objetivo de concretizar o sonho de aquisição da casa própria. (PIKETTY, 2014, p. 454)

Este cenário conduz a um processo cumulativo de desigualdade, assim descrito por Ladislav Dowbor (2014):

Por mais guloso que seja o bilionário, não há caviar que resolva. O dinheiro, portanto, é reaplicado, e a fortuna se transforma numa bola de neve, gerando os super-ricos, os que literalmente não sabem o que fazer com seu dinheiro. [...]. Como esse rendimento não pode ser absorvido pelo consumo individual, transforma-se em mais aplicações, gerando uma espiral ascendente de enriquecimento, enquanto a renda das famílias na base da sociedade estagna. Gera-se assim um processo cumulativo de desigualdade. (DOWBOR, 2014, p. 13)

Thomas Piketty (2014) chega a afirmar, inclusive, que a arbitrariedade na acumulação de riqueza é um fenômeno mais amplo do que a arbitrariedade das transferências hereditárias, tendo em vista a imprevisibilidade das taxas de retorno do capital, sobretudo no que diz respeito aos investimentos conduzidos pelos super-ricos:

A arbitrariedade na acumulação de riqueza é um fenômeno muito mais amplo do que a arbitrariedade da herança. O retorno sobre o capital é, por natureza, mais volátil e imprevisível e pode facilmente gerar ganhos de capital (ou perdas) equivalentes a dezenas de anos de rendimentos oriundos do trabalho. No topo da hierarquia de riqueza, esses efeitos são ainda mais extremos. (PIKETTY, 2014, p. 446)⁷⁰

Todo esse cenário leva Thomas Piketty (2014) a concluir que a força de divergência " $r > g$ " tende a aumentar no futuro, ampliando ainda mais as disparidades de riqueza observadas na atualidade. Ao prever que as desigualdades socioeconômicas podem retornar aos níveis estratosféricos vivenciados pela Europa na véspera da Primeira Guerra Mundial, Piketty enuncia um cenário menos apocalíptico do que o diagnóstico de Karl Marx, que

⁷⁰ The arbitrariness of wealth accumulation is a much broader phenomenon than the arbitrariness of inheritance. The return on capital is by nature volatile and unpredictable and can easily generate capital gains (or losses) equivalent to dozens of years of earned income. At the top of the wealth hierarchy, these effects are even more extreme.

previa a derrocada do capitalismo em razão de suas próprias contradições (PIKETTY, 2014, p. 27).

A acumulação intergeracional exerce forte influência neste processo, pois, conforme alertado por Thomas Piketty (2014), as heranças existentes na atualidade estão mais "velhas", mais diversificadas, e, assim, se multiplicam em um ritmo alucinante.

A extrema desigualdade de riqueza salta aos olhos da sociedade global, ocupando posição de destaque nos debates econômicos e políticos mais recentes sobre os rumos do sistema capitalista no futuro, especialmente diante das crises provocadas pelos movimentos do capital financeiro. Chega a ser um consenso, por assim dizer, a necessidade de se reduzir o abismo existente entre ricos e pobres.

Joseph Stiglitz (2012, p. 117) considera, neste sentido, que a excessiva concentração de riqueza, além de nocautear os laços de solidariedade e fraternidade entre os indivíduos, acaba por produzir três efeitos negativos principais, a saber: o engessamento da mobilidade social, o enfraquecimento da economia e a ameaça da democracia.

A propósito, é importante enfatizar que a desigualdade econômica não reflete uma preocupação recente. Como já salientado por Aristóteles (2012, p. 180), "[e]m toda parte, a desigualdade é a causa das revoluções". Sob essa ótica, são as disparidades existentes entre ricos e pobres que contribuem, de forma direta, para a instabilidade de qualquer organização de poder.

Segundo o filósofo grego, as revoluções se iniciam a partir do momento em que o critério de justiça adotado por determinado tipo de governo é interpretado de forma absoluta, rígida, não assegurando, por consequência, a participação efetiva das classes conflitantes, em conformidade com suas ideias preconcebidas. (ARISTÓTELES, 2012, p. 179-180) Com isso, busca-se demonstrar a existência de um conflito iminente entre interesses opostos, em que "[o]s partidários da democracia, por se suporem iguais, pretendem participar de tudo igualmente, ao passo que os oligarcas, por serem desiguais, querem uma participação maior, visto que essa maior participação estaria em conformidade com sua desigualdade". (ARISTÓTELES, 2012, p. 179)⁷¹

Quando as disparidades de riqueza se agravam e ultrapassam os limites da razoabilidade, abrem-se os caminhos tradicionais para a instauração de revoluções. É por esta razão que o pensamento aristotélico concebe a democracia como a forma mais segura de

⁷¹ Com efeito, Aristóteles (2012, p. 179-180) não descarta a possibilidade de conflitos de pensamento dentro de um mesmo governo oligárquico: de um lado, há aqueles indivíduos que consideram que direitos desiguais decorrem de diferentes virtudes; de outro lado, há aqueles que pretendem usufruir de direitos desiguais por serem bem-nascidos, isto é, nobres por natureza, em decorrência da riqueza familiar e das virtudes hereditárias.

governo, comparativamente ao regime oligárquico, uma vez que a presença da classe média aproxima o governo das pessoas, além de contribuir para a formação de apenas um tipo de desavença: o enfrentamento de ricos e pobres. Em suas palavras:

“Todavia, a democracia parece ser mais segura e mais livre de revoluções que a oligarquia, pois nesta ocorre um duplo perigo de desavenças: um entre os membros da oligarquia e outro entre os oligarcas e o povo; mas nas democracias há discórdia apenas entre o povo e os oligarcas, e a que existe entre as demais classes não merece menção. E o governo composto de elementos da classe média também fica mais próximo do povo que o governo oligárquico, e é a forma de governo mais segura entre as espécies de constituição. (ARISTÓTELES, 2012, p. 181)

Pois bem, diante de tantas adversidades (também reconhecidas na Antiguidade), surge o desafio de delimitar as providências mais adequadas e eficazes para a solução do problema da desigualdade, considerando os riscos de instabilidade política e comprometimento da paz social.

É neste sentido que entra em jogo a responsabilidade do Estado, ao menos no plano nacional, pois ele ainda consagra a "instituição formal por meio da qual agimos em conjunto, coletivamente, para resolver os problemas da nação". (STIGLITZ, 2012, p. 121, tradução nossa)⁷²

Questiona-se, dessa forma, em que medida o Estado pode (e deve) atuar na redução de desigualdades, a fim de compatibilizar os anseios pela realização material da justiça distributiva com a liberdade econômica e a propriedade privada, valores inquestionáveis dentro da lógica capitalista.

Neste contexto de extrema desigualdade, Thomas Piketty (2014, p. 444) vislumbra, na tributação, uma alternativa viável para a redução das injustiças desencadeadas pelo sistema capitalista, na tentativa de submeter grandes e extensas fortunas ao controle social e democrático.⁷³ Trata-se de um controle democrático por preservar, conjuntamente, o dinamismo empresarial e a abertura internacional do mercado. (PIKETTY, 2014, p. 444)

⁷² Government is the formal institution through which we act together, collectively, to solve the nation's problems.

⁷³ Conforme acentua o economista francês, o ritmo de crescimento da desigualdade é corroborado pela baixa tributação do capital e seus rendimentos. Como exemplo, Thomas Piketty (2015, p. 221) traz novamente à baila o caso de Liliane Bettencourt: com uma fortuna equivalente a 15 bilhões de euros no ano de 2010, a herdeira teria recolhido aos cofres franceses – com orgulho – o valor aproximado de 397 milhões de euros no decorrer de uma década, a título de imposto de renda. Estima-se, dessa forma, que Liliane Bettencourt praticou, neste período, uma taxa de tributação correspondente à 0,25% ao ano, patamar este irrisório quando comparado à imposição fiscal sofrida pelas pessoas que trabalham em sua empresa.

Thomas Piketty (2014) propõe, assim, a instituição de um imposto sobre o capital, cujo objetivo principal não é arrecadar recursos para o financiamento do Estado Social, mas sim controlar a espiral de desigualdade do sistema capitalista de produção:

O principal objetivo do imposto sobre o capital não é financiar o Estado Social, mas regular o capitalismo. O objetivo é, em primeiro lugar, parar o crescimento indefinido da desigualdade de riqueza e, em segundo lugar, impor uma regulação eficaz do sistema financeiro e bancário, a fim de evitar crises. (PIKETTY, 2014, p. 519, tradução nossa)⁷⁴

Ao traçar os parâmetros básicos para a instituição de um imposto sobre o capital no cenário europeu, o economista sugere a imposição de uma taxa anual permanente, progressiva, com a utilização de alíquotas moderadas, a incidir sobre o estoque total de capital (sem exceções), em um contexto de transparência e compartilhamento de informações fiscais entre Estados. (PIKETTY, 2014, p. 515-521)⁷⁵

No entanto, como solução parcial dos dilemas aqui enfrentados, Thomas Piketty (2014) ressalta a importância de se assegurar, concomitantemente, dentro do cenário doméstico, a exação das heranças e doações, a taxa da renda e a tributação do capital, todas elas de caráter progressivo, no intuito de neutralizar as forças de desigualdade que contribuem para o fortalecimento de um esquema capitalista de viés aristocrático. Em sua percepção, esses tributos integram o que ele define por "sistema tributário ideal", cada um deles exercendo papéis específicos, mas complementares. (PIKETTY, 2014, p. 524)

O que se vislumbra, com clareza, é a tentativa de Thomas Piketty (2014) em oferecer alternativas que se situam "aquém do capital", por acreditar que a atividade tributária do Estado se compatibiliza com a liberdade econômica, impondo-se, tão somente, a necessidade de maior controle do processo de acumulação do capital, a fim de evitar disparidades colossais de riqueza (e, conseqüentemente, de poder) que venham a perturbar o exercício de direitos fundamentais ou contribuir ainda mais para circunstâncias de pobreza e miséria extremas. E, dentro do campo tributário, a exação mais incisiva das heranças e doações pode auxiliar o cumprimento desse relevante papel, ao viabilizar a maior dispersão das riquezas familiares acumuladas no âmbito intergeracional.

⁷⁴ The primary purpose of the capital tax is not to finance the social state but to regulate capitalism. The goal is first to stop the indefinite increase of inequality of wealth, and second to impose effective regulation on the financial and banking system in order to avoid crises.

⁷⁵ Neste ponto, destaca-se a análise da matéria em produção científica anterior, intitulada "Piketty, desigualdade e os países em desenvolvimento", em co-autoria com o Prof. Orientador. (BATISTA JÚNIOR; DOMINGUES, 2015)

3.4 A força da hereditariedade

Como já defendia John Rawls (2008), ninguém merece a sorte ou azar por ocasião do nascimento. Ninguém merece uma posição mais ou menos privilegiada na sociedade. O fato de um indivíduo nascer em uma família rica ou pobre está totalmente além da sua esfera de controle. O mesmo ocorre em relação a seus talentos ou habilidades naturais: a maior ou menor inteligência do indivíduo irá depender da distribuição promovida pela "loteria natural" apontada por John Rawls (2008).

Em regra, as circunstâncias do nascimento acompanham o indivíduo durante toda a sua trajetória social. Os recursos materiais e educacionais fornecidos pelo núcleo familiar exercem, desde o primeiro dia de vida, forte influência sobre o caminho a ser trilhado nos domínios econômicos. Na atual conjuntura do sistema capitalista, é possível considerar, sem exageros, que o nascimento tem o poder de guiar, para não utilizar o termo "determinar", o destino dos indivíduos na sociedade.

É neste cenário que a transferência hereditária de riqueza ganha destaque no processo de acumulação capitalista. Enquanto muitos indivíduos nascem em condições desvantajosas ou até mesmo miseráveis, outras pessoas são contempladas com a sorte de serem acolhidas por verdadeiros "berços de ouro" no momento do nascimento. Tais indivíduos conservam em suas mãos condições iniciais significativamente mais vantajosas na disputa econômica, o que contribui ainda mais para o desequilíbrio da igualdade de oportunidades.

Como afirma Mangabeira Unger (1996, p. 14, tradução nossa)⁷⁶, "todos nós continuamos a viver em sociedades de classes, em que as disparidades na herança de privilégios definem as oportunidades de vida das pessoas".

Ainda que as disparidades de riqueza observadas no momento do nascimento decorram de circunstâncias arbitrárias, a herança continua a exercer um papel muito forte na vida em sociedade. A transferência de riqueza por herança é um ato culturalmente valorizado: a maioria das pessoas compartilha o entendimento de que a herança representa uma verdadeira manifestação de amor dos pais com relação aos filhos, enquanto expressão do instinto humano natural de cuidado e proteção de sua prole. Trata-se, sob esta perspectiva, de um ato virtuoso, na medida em que busca assegurar aos descendentes – já desamparados pela ausência do pai ou da mãe (ou ambos) – as condições materiais necessárias para a sua

⁷⁶ [...] we all continue to live in class societies in which stark disparities of inherited privilege shape people's life chances. No contexto norte-americano, por exemplo, constata-se que mais da metade dos ativos pertencentes a pessoas com menos de cinquenta anos decorre de antecipação de herança por meio de doações em vida. (UNGER, 1996, p. 14)

sobrevivência.

Neste contexto, Liam Murphy e Thomas Nagel (2005) lembram que a possibilidade de transferir bens por herança é sustentada, por muitos, como um dos principais fatores que motivam a aquisição e acumulação de riqueza na sociedade.⁷⁷ Não é possível delimitar, ao certo, as razões que despertam nas pessoas o sentimento ou a necessidade de acumulação, mas a questão da transmissão familiar é apontada por Thomas Piketty (2014, p. 400) como um dos aspectos que influenciam de fato o comportamento de poupança.⁷⁸

A hereditariedade conserva raízes sociais profundas, permitindo que as desigualdades resultantes da excessiva concentração de riqueza (aí se incluindo a riqueza herdada) sejam encaradas com certa naturalidade. Como bem observa Zygmunt Bauman (2013, p. 69-70), a sociedade é reiteradamente conduzida a estimular os talentos desenvolvidos por poucos, apoiada na crença de que alguns indivíduos simplesmente nasceram mais predispostos ao sucesso, enquanto outros não. As desigualdades de renda e riqueza adjacentes à hierarquia social estariam, assim, justificadas. Restaria aos indivíduos menos favorecidos, incentivados pela maior riqueza dos poucos, a alternativa de se esforçarem arduamente no mercado de trabalho, visto que este seria o caminho natural para alcançar a boa fortuna e recompensar as discrepâncias genéticas de talento – como se a herança de riqueza e a valorização que a própria sociedade confere às atividades desempenhadas por estes poucos não interferissem no processo de concentração do capital.

O grande ponto a ser considerado é que as pessoas situadas no topo da pirâmide social, ao contrário do que a grande maioria possa ser levada a acreditar, não são aquelas que desempenharam esforços produtivos notáveis ou que trouxeram grandes contribuições econômicas e tecnológicas à sociedade. (STIGLITZ, 2012, p. 27)⁷⁹ Essas pessoas são, na realidade, grandes herdeiros.⁸⁰

⁷⁷ Cumpre verificar que, instintivamente, a multiplicação genética parece mesmo um estímulo do ser humano que ultrapassa o próprio instinto de preservação da vida individual. Conforme assinala Onofre Alves Batista Júnior (2015, p. 413), “[o] segredo da evolução biológica não é a sobrevivência de determinado organismo, mas a sobrevivência de seus genes (“seleção de parentesco”). Uma leoa atravessa um rio repleto de crocodilos, mesmo sabendo que pode ser morta, para salvar sua cria em perigo”. E o autor completa: “[o] desejo de transmitir o poder ou bens aos parentes, bem como de favorecê-los é ‘uma das constantes mais resistentes na política humana’”. (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 414)

⁷⁸ O economista aponta que nem sempre o fator "transmissão familiar" está presente, pois uma vez alcançado determinado nível de renda, o comportamento de poupança é o mesmo para os indivíduos que não têm filhos. (PIKETTY, 2014, p. 617)

⁷⁹ A propósito, Joseph Stiglitz (2012, p. 78) adota a perspectiva rawlsiana que rejeita a ideia de uma sociedade meritocrática, uma vez que a riqueza obtida e acumulada por indivíduos supostamente mais talentosos não são fruto exclusivo de suas escolhas ou desempenho; de fato, a sociedade e a estrutura de Estado exercem funções preponderantes na obtenção do sucesso individual.

⁸⁰ Como pontua Thomas Piketty (2014, p. 40), é possível considerar que os donos do capital de hoje conservam, em alguma medida, riqueza oriunda de heranças.

Logo, uma das injustiças promovidas pela herança consiste exatamente em permitir a concentração de riqueza nas mãos de indivíduos que, em sua grande maioria, sequer tiveram contato ou proximidade com a fonte primária do patrimônio familiar. Isso acontece especialmente no caso das grandes fortunas, em que a riqueza é reproduzida ao longo das gerações pelos sucessivos rendimentos do capital.

Ainda que se adotasse a perspectiva de uma sociedade meritocrática, é incontroverso que o provável vínculo existente entre o esforço individual e a geração de riqueza desaparece ao longo da cadeia intergeracional. Com o decorrer das gerações, o que se tem é o alargamento da distância do grau de parentesco inicialmente mantido em relação ao fundador da riqueza familiar. Em muitas situações, os herdeiros não chegam a acompanhar o desenvolvimento da atividade econômica que originou a acumulação de capital, pois nascem com todo o império já consolidado por seus antepassados.

Este contexto pode gerar, inclusive, o paulatino esquecimento das razões de fundo que motivaram o início da atividade produtiva, na medida em que os herdeiros não vivenciaram o crescimento e a formação gradual da riqueza, bem como as possíveis dificuldades enfrentadas pelo detentor da ideia original, e, assim, não conservam laços fortes com as raízes do empreendimento, conforme o caso. O que se busca demonstrar, neste cenário, é a fragilidade da crença que sustenta a noção de que a herança é o reflexo dos sentimentos de amor e união preservados no ambiente familiar, que levam os descendentes a respeitarem, genuinamente, a história e as vontades manifestadas por seus antepassados. Afinal, a herança é recorrentemente concebida como forma de continuidade dos negócios do pai, do avô e assim por diante. Não é difícil vislumbrar que o "vínculo de mérito" se perde facilmente com o passar dos anos e das gerações. A depender da extensão do império familiar, torna-se claro deduzir que o apego dos descendentes não mais diz respeito à tradição histórica da família, mas sim aos rendimentos desenfreados proporcionados pelo (re)investimento do capital.

Conforme ressalta Joseph Stiglitz (2012), os ricos de hoje são herdeiros de verdadeiras oligarquias hereditárias, muitas delas sustentadas por sucessivos reinvestimentos do capital, dada a impossibilidade de consumo de toda a renda gerada pelo patrimônio familiar no período de uma única vida. A situação dos grandes herdeiros se torna tão privilegiada que o trabalho ou exercício de qualquer esforço produtivo passam à margem dos seus planos de vida.

A fortuna proporcionada pelo grupo L'Oréal é o retrato típico das vantagens arbitrariamente experimentadas pelos grandes herdeiros:

É bastante claro que o fato de Liliane, uma octogenária, e sua filha Françoise, quinquagenária, controlarem o capital da L'Oréal e se sentarem no conselho de administração tem pouca utilidade para a economia e para a sociedade francesa. Elas não são empreendedoras: são herdeiras, rentistas, sobretudo ocupadas em brigar o tempo todo. (PIKETTY, 2015, p. 221)

O contexto atual vivenciado por grandes herdeiros, como é o caso de Liliane Bettencourt,⁸¹ desvincula-se completamente da noção de mérito, esforço, criatividade ou desempenho de talentos na construção (ou mesmo condução) da riqueza familiar, visto que a fortuna é capaz de se multiplicar sozinha, independentemente de qualquer contribuição econômica ou produtiva dos descendentes.⁸²

É preciso destacar que a força da hereditariedade não está presente apenas no momento em que a riqueza familiar é efetivamente transferida aos descendentes, isto é, com a morte dos pais, a depender do caso. Não restam dúvidas de que os benefícios proporcionados por um "berço de ouro" são detectados desde o primeiro dia de vida dos indivíduos. Com efeito, é a partir da infância que os futuros herdeiros começam a experimentar todas as vantagens decorrentes da riqueza familiar, tais como: acesso a boas escolas, utilização de serviços médicos e de saúde de qualidade, contato com ambientes culturais diversificados etc. A segurança e o ambiente de conforto proporcionados por uma família abastada já representam, por si mesmos, consideráveis vantagens no ponto de partida da disputa econômica, independentemente de quem seja o real titular da riqueza ou da fortuna – pai, mãe, avô etc.

É neste cenário que se afirma que o instituto da herança não compreende apenas a transmissão de vantagens materiais ou econômicas aos seus beneficiários, mas, sobretudo, vantagens educacionais e culturais. A família, enquanto parte integrante da estrutura básica da sociedade, ainda exerce muita influência sobre as oportunidades de vida dos indivíduos.

No entanto, as influências familiares não se restringem ao lado positivo. De fato, se os indivíduos nascem e crescem em famílias, certamente estarão sujeitos à sorte de herdar vantagens ou desvantagens de seus pais, dos quais também receberão referências em termos de educação e qualificação profissional – boas ou más, adequadas ou não. (NAGEL, 1991)

A distribuição da loteria natural faz com que os indivíduos recebam em herança, na realidade, a classe da família, ainda que em nada tenham contribuído para isso. (NAGEL,

⁸¹ De acordo com os dados divulgados pela Revista Forbes, a família de Liliane Bettencourt detém a fortuna aproximada de \$40,6 bilhões de dólares, que é resultado do império de cosméticos fundado por seu pai no ano de 1907, ocupando o 11º lugar na lista dos maiores bilionários do mundo. (LILIANE..., 2016)

⁸² O comportamento do rendimento estéril será aprofundado no tópico seguinte, à luz dos dados colhidos pelo economista Thomas Piketty (2014).

1991)⁸³ O fator nascimento passa a ser, assim, uma das principais fontes de arbitrariedade na dinâmica da desigualdade socioeconômica, não apenas em termos materiais, mas também no que se refere à formação de capital humano, entendido como a força de trabalho, habilidades e capacidades técnicas de um indivíduo. (PIKETTY, 2014, p. 46) Aliás, o economista aponta que a transmissão de capital humano é sempre mais complicada do que a transmissão de patrimônio ou capital financeiro. (PIKETTY, 2014, p. 420)

De acordo com Joseph Stiglitz (2012, p. 108), a ausência de riqueza pode reduzir as chances de produtividade de uma família de várias maneiras. A falta de condições materiais reduz as possibilidades de se investir na formação e na qualificação de uma criança, por exemplo. As disparidades de riqueza no âmbito das famílias estão, portanto, diretamente conectadas à forma com que uma criança será educada e incentivada a acumular riqueza no futuro. Seu perfil profissional poderá ser influenciado pelo maior ou menor nível de cultura e conhecimento dos pais. Aliás, se o indivíduo for sorteado pelo infortúnio de nascer em um ambiente familiar desfavorável, marcado por instabilidade emocional e dificuldades financeiras, suas chances de ascensão social serão consideravelmente reduzidas, tendo em vista a ausência de condições favoráveis para o aperfeiçoamento de suas habilidades e capacidades.

É neste sentido que ganha relevância a atuação positiva do Estado de desiderato social – como é o caso de muitas sociedades democráticas – no que tange à manutenção de um sistema público de educação consistente, com o propósito de atenuar as interferências arbitrárias de cultura produzidas pelas famílias, em muito influenciadas pela extensão da riqueza e do patrimônio familiar (por óbvio, quando tais elementos chegam a estar presentes na vida das pessoas).

Se a estrutura de Estado não fornece um sistema de ensino de qualidade, a riqueza familiar será determinante na vida de suas crianças, pois "em um mundo em que famílias têm pouca ou nenhuma riqueza e no qual somente uma limitada oportunidade educacional é provida pelo governo, há falta de investimento no capital humano". (STIGLITZ, 2012, p. 108,

⁸³ O recebimento da classe da família pode refletir, em muitos casos, a transmissão de poder, influência e sobrenome, tal como se verifica na cultura política no Brasil. A sociedade brasileira é marcada pela tradição coronelista que concentra cargos políticos em núcleos familiares ao longo de gerações, em todas as esferas de poder. É comum, por exemplo, observar no Congresso Nacional a presença de jovens parlamentares – em sua maioria homens – eleitos, por assim dizer, pela herança do poder político historicamente mantido por seus pais ou seus avós. Não restam dúvidas de que, em tais situações, os herdeiros de grandes forças políticas não necessitam enfrentar qualquer tipo de disputa no mercado para assegurar um futuro próspero: seu destino já está determinado pela dinastia política construída por seu núcleo familiar; basta ter o sobrenome reconhecido para dar continuidade ao império iniciado por seus antepassados.

tradução nossa)⁸⁴

A desigualdade de investimento no capital humano tem efeitos cumulativos no longo prazo, permitindo a perpetuação das situações prejudiciais que envolvem os menos favorecidos, visto que as gerações seguintes irão herdar todo o conjunto de injustiças e falta de oportunidades vivenciadas por suas famílias no contexto presente.

Daí a importância de um sistema público educacional de qualidade, a ser fornecido desde os primeiros momentos da infância, com o objetivo de possibilitar o amplo amadurecimento e o desenvolvimento dos potenciais produtivos de cada indivíduo, uma vez considerada a expressividade da influência familiar no direcionamento e incentivo das capacidades das pessoas. E, a partir da perspectiva de que o nascimento em uma ou outra família decorre de situações arbitrárias de um ponto de vista moral, a contribuição positiva do Estado na formação do capital humano passa a ser uma questão de justiça, revestida de considerável legitimidade.

No entanto, considera-se que a instituição de um sistema público de educação só realiza a igualdade de oportunidades de maneira imperfeita, pois se limita apenas a amenizar as injustiças provocadas pela desigualdade de riqueza e de capital humano. A solução do problema ainda encontra um obstáculo muito forte: a própria existência da família.

Conforme destaca Thomas Nagel (1991), se as famílias possuem recursos financeiros disponíveis, elas continuarão a empreender o máximo de esforço para a qualificação de seus membros, proporcionando-lhes o acesso a vantagens extras que extrapolam os deveres do Estado:

No entanto, mesmo que essas pessoas apoiem a provisão pública de educação e saúde para todos, a fim de assegurar a cada indivíduo um ponto de partida inicial justo e a oportunidade para desenvolver as habilidades que qualificam o acesso a cargos desejáveis, eles não vão parar de favorecer seus filhos em suas escolhas mais pessoais. Se eles têm recursos, eles vão continuar a oferecer o máximo de vantagens extras, por meio do pagamento de ensino superior, enriquecimento cultural direto, e por várias formas de apoio financeiro. (NAGEL, 1991, cap. 10, tradução nossa)⁸⁵

Com ênfase, Nagel (1991) destaca que o apoio institucional à adoção de medidas estatais positivas para a realização do ideal de igualdade de oportunidades não elimina as

⁸⁴ [...] in a world in which many families have little or no wealth, and in which only limited educational opportunity is provided by the government, there is underinvestment in human capital.

⁸⁵ Yet, even if such persons support the public provision of education and health care for all, in order to ensure everyone a fair start in life and a chance to develop those abilities which qualify for access to desirable positions, they will not stop favoring their children in their more personal choices. If they have the resources, they will continue to offer whatever extra advantages they can, by paying for superior education, by direct cultural enrichment, and by various forms of financial support.

desigualdades de classe, uma vez que não anula as preferências da família na formação pessoal do indivíduo, mas apenas limita essa esfera de intervenção tão particular.

Certamente, o Estado não é capaz de neutralizar a interferência da família na formação profissional e econômica das pessoas.⁸⁶ Aliás, o viés igualitário da concepção de justiça de John Rawls (2008) sequer propõe a eliminação total das desigualdades na sociedade, até mesmo por respeito à individualidade de cada indivíduo. Como visto, o princípio da diferença permite a existência de desigualdades sociais e econômicas no contexto coletivo, desde que elas sejam aplicadas em benefício dos indivíduos menos favorecidos, a fim de proporcionar-lhes um ponto de partida mais justo na competição capitalista, e, principalmente, maior liberdade de escolha de seus planos de vida.

A atuação positiva do Estado não pode ser desestimulada ou prejudicada pelo argumento de que a existência da família sempre exercerá influência na formação do indivíduo – em termos morais, sociais e econômicos. Na realidade, as restrições “impostas” pela família no alcance da igualdade equitativa de oportunidades devem ser levadas em consideração pelo Estado⁸⁷ no exercício do seu papel fundamental de redução das desigualdades socioeconômicas. A noção intuitiva é assegurar que a instituição família não atue de forma exclusiva na construção do capital humano, pois ninguém “merece” que suas capacidades educacionais sejam determinadas pelo acaso do nascimento.

Neste sentido, a educação dos indivíduos menos favorecidos deve ser complementada pela adoção sistemática de políticas públicas voltadas para o fornecimento de um ensino de qualidade, no sentido de proporcionar as condições necessárias para o desenvolvimento adequado de sua inteligência, habilidades e talentos, independentemente da classe social de nascimento. Esse é o espírito da igualdade equitativa de oportunidades desenhada por John Rawls (2008): assegurar que pessoas dotadas de capacidades semelhantes tenham razoavelmente a mesma oportunidade de crescer, independentemente de sua posição na sociedade.

Considera-se, assim, a importância que a estrutura de Estado, em conjunto com o ambiente familiar, tem na formação educacional de seus cidadãos, no sentido de amenizar as desigualdades decorrentes da hereditariedade e de aumentar as chances de mobilidade social, valor tão caro aos sistemas democráticos. “Pelo menos tão importante quanto a

⁸⁶ A propósito, como pontua John Rawls (2011, p. 556-557), os princípios de justiça não incidem diretamente sobre a vida interna das famílias, no sentido de influenciar a dinâmica moral e social ali existentes.

⁸⁷ Conforme pontua Thomas Nagel (1991, cap. 10), a expressão mais evidente da limitação do poder familiar pelo Estado está presente nas normas que vedam o nepotismo. Trata-se, em sua percepção, de uma proibição jurídica incidente sobre uma forma especial de discriminação, mais pessoal, inclusive, do que a discriminação de raça, sexo etc.

democratização das oportunidades econômicas é a democratização das oportunidades educativas". (UNGER, 2009) É a atuação combinada, e não excludente, que fornecerá as condições necessárias para o início da solução do problema da desigualdade, ao menos em parte. Como já determina o texto constitucional brasileiro, a educação é direito de todos, mas também um dever do Estado e da família. (art. 205)⁸⁸

A atuação do Estado passa a ser essencial no equilíbrio de forças entre a hereditariedade (genética, social e econômica) e a igualdade de oportunidades, especialmente quando se observa o crescimento das injustiças produzidas pelo sistema de livre mercado, em muito potencializadas pela perpetuação de oligarquias hereditárias sustentadas pelo rendimento estéril do capital.

⁸⁸ De fato, a educação é apenas um dos fatores a serem considerados dentro de um conjunto muito maior de políticas públicas necessárias para "contra-atacar", por assim dizer, as forças arbitrárias da hereditariedade.

4 A FINALIDADE DOS TRIBUTOS

4.1 Os objetivos da tributação: o pensamento de Reuven S. Avi-Yonah

Em seu ensaio intitulado "Os três objetivos da tributação",⁸⁹ Reuven S. Avi-Yonah examina as discussões instauradas nos Estados Unidos no tocante à viabilidade de se adotar um esquema tributário voltado à exação do consumo, em substituição ao sistema clássico de tributação da renda. A princípio, a substituição de um esquema por outro estaria pautada em razões de eficiência, redistribuição e administrabilidade. (AVI-YONAH, 2006, p. 1)

Avi-Yonah acredita na combinação das duas modalidades de tributação para o contexto norte-americano e aponta, inclusive, que esta é uma tendência atual dos países que integram a OCDE. (AVI-YONAH, 2006, p. 4) Para alcançar a conclusão de que um sistema tributário ideal se pauta, concomitantemente, na tributação da renda e do consumo, o autor formula dois questionamentos iniciais: por que países desenvolvidos costumam adotar impostos sobre a renda e sobre o consumo, especialmente o IVA? Questiona-se ainda: por que os Estados Unidos optaram pela tributação da renda, em substituição à tributação do consumo, ao longo do século passado? (AVI-YONAH, 2006, p. 2)

Segundo Reuven S. Avi-Yonah, a solução para as dúvidas levantadas é obtida a partir da seguinte reflexão principal: os impostos servem para quê? (AVI-YONAH, 2006, p. 3) É a partir daí que passam a ser desenvolvidas as três funções da tributação.⁹⁰

O primeiro objetivo da tributação é arrecadar os recursos necessários para o desempenho da atividade estatal. De acordo com o autor, esta é uma característica elementar de todos os tributos, a partir da ideia de que "um governo que não pode tributar não pode sobreviver". (AVI-YONAH, 2006, p. 3, tradução nossa)⁹¹

Como ele bem pontua, a função arrecadatória dos tributos chega a refletir um traço óbvio da atividade tributária exercida pelo Estado (AVI-YONAH, 2006, p. 3), na medida em que o Estado necessita levantar recursos para custear ações e serviços públicos em prol da coletividade. Com ênfase, a dinâmica capitalista traz consigo a premissa clássica de que o

⁸⁹ Three goals of taxation.

⁹⁰ Autores como Liam Murphy e Thomas Nagel adotam a perspectiva de que a atividade tributária possui duas funções principais. A primeira consiste em distinguir qual parcela de recursos será destinada às atividades estatais e qual parcela de recursos será reservada ao uso particular dos indivíduos. A segunda função trata de promover a divisão do resultado social entre os indivíduos. Cuida-se, respectivamente, da "repartição entre o público e o privado" e da "distribuição". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 101)

⁹¹ [...] a government that cannot tax cannot survive. Conforme destaca o autor, é a função arrecadatória dos impostos que explica, em grande medida, a tributação sobre a renda e o consumo por parte dos países integrantes da OCDE. (AVI-YONAH, 2006, p. 10)

Estado não é dono dos meios de produção, competindo-lhe fornecer as condições ideais para o livre exercício da atividade econômica e para a acumulação de riqueza. Assim, torna-se necessário obter receita a partir do resultado econômico manifestado pelos indivíduos, a fim de que o Estado possa cumprir suas finalidades essenciais, a depender da concepção de justiça adotada. Essa é uma característica marcante dos Estados de desiderato social.⁹²

Por outro lado, os tributos também podem assumir função redistributiva, "destinada a reduzir a distribuição desigual de renda e riqueza que resulta da operação normal de uma economia de livre mercado". (AVI-YONAH, 2006, p. 3, tradução nossa)⁹³

Reuven S. Avi-Yonah aponta que o sistema tributário dos Estados Unidos se assentou na tributação da renda em virtude do impacto distributivo que lhe é inerente, tornando-se a principal fonte de arrecadação do governo federal a partir da Segunda Guerra Mundial, com a imposição de alíquotas significativamente elevadas em relação à parcela mais rica da população. (AVI-YONAH, 2006, p. 11)⁹⁴

O autor destaca, neste contexto, que a tributação da renda e da riqueza é permeada por um "valor simbólico importante" (AVI-YONAH, 2006, p. 12), tendo em vista a compreensão histórica de que tais tributos são revestidos da função primordial de distribuir a riqueza dos mais ricos para os demais indivíduos da sociedade. (AVI-YONAH, 2006, p. 19)⁹⁵

Por fim, tem-se a função regulatória desempenhada pela tributação, no sentido de induzir os ramos da atividade econômica, inibindo ou incentivando a conduta dos particulares, conforme os interesses do Estado. (AVI-YONAH, 2006, p. 3) Tais fins podem ser alcançados mediante o aumento da carga tributária sobre determinado setor ou produto, e, ainda, mediante a concessão de créditos ou incentivos. (AVI-YONAH, 2006, p. 24) O autor destaca, todavia, que a função regulatória não se restringe aos impostos sobre consumo, pois não conseguem direcionar, isoladamente, o comportamento social que leva à poupança e à realização de investimentos. (AVI-YONAH, 2006, p. 24)

⁹² Conforme destaca Onofre Alves Batista Júnior, "[n]as modernas democracias ocidentais, em regra, os Estados são Estados tributários". (BATISTA JÚNIOR, 2008, p. 127) De uma forma geral, o Estado de desiderato social atua como intermediador entre os interesses do capital e do trabalho, chamando para si um extenso rol de serviços públicos, a serem custeados por meio do exercício da competência tributária. Ao Estado cabe, portanto, o árduo papel de conciliar interesses opostos. E é exatamente o que se observa no Brasil, "um Estado Democrático de Direito capitalista e tributário, não patrimonial, não proprietário dos meios de produção, e que, para cumprir sua missão e fazer justiça social, necessita tributar." (BATISTA JÚNIOR, 2008, p. 128)

⁹³ [...] aimed at reducing the unequal distribution of income and wealth that results from the normal operation of a market-based economy.

⁹⁴ O autor esclarece que o sistema norte-americano passou a assumir a tributação da renda, de forma preponderante, a partir da aprovação de uma emenda constitucional em 1913 ("Sixteenth Amendment"), substituindo um sistema tributário anterior direcionado à exação do consumo. (AVI-YONAH, 2006, p. 10)

⁹⁵ Reuven S. Avi-Yonah não deixa de assinalar que a função redistributiva também pode estar presente nos impostos sobre o consumo, o que pode ser alcançado no aspecto financeiro dos gastos públicos. (AVI-YONAH, 2006, p. 26)

Neste cenário, Reuven S. Avi-Yonah (2006) conclui que os três objetivos da tributação – arrecadatório, redistributivo e regulatório – justificam a adoção de um esquema tributário baseado, concomitantemente, na exação da renda e do consumo, pois ambas satisfazem as possibilidades proporcionadas pela tributação, cada qual exercendo um papel determinante para o financiamento da atividade estatal.

4.2 O propósito da tributação da herança e doações: o viés redistributivo

A cobrança de impostos sobre a transferência hereditária de riquezas e doações em vida suscita debates e reflexões contundentes sobre a verdadeira finalidade a ser alcançada pelo Estado com a imposição de tributos de tal natureza. Questiona-se, em grande medida, se o Estado pode ir além do simples viés arrecadatório – finalidade inerente ao exercício de qualquer competência tributária – para alcançar um propósito maior: o controle social da acumulação/concentração de capital no âmbito das famílias ao longo de gerações.

Afinal, qual o objetivo a ser alcançado pelo Estado ao tributar heranças e doações? A prioridade é arrecadar recursos para o financiamento das atividades estatais ou promover, a longo prazo, a distribuição mais justa da riqueza produzida socialmente? E mais: a partir do entendimento de que a tributação em análise é um dos meios legítimos colocados à disposição do Estado para realizar justiça social, qual seria o limite dessa competência tributária? Sem dúvidas, esses são os questionamentos iniciais que envolvem qualquer discussão sobre o desenho ideal da tributação das heranças e doações.

Ao descrever o arranjo institucional que satisfaz as exigências do princípio da diferença, John Rawls (2008) esclarece o papel a ser exercido pela tributação da herança e doações na materialização da justiça distributiva.

Segundo o filósofo, o Estado⁹⁶ se assenta em quatro setores distintos para o alcance da justiça distributiva, cada qual exercendo uma função específica, “encarregados da preservação de certas condições econômicas e sociais”. (RAWLS, 2008, p. 343) São eles: setor de alocação, setor de estabilização, setor de transferências e setor de distribuição. A atuação articulada de tais setores compõe o que John Rawls chama de “instituições de fundo para a justiça distributiva”. (RAWLS, 2008, p. 342)⁹⁷

⁹⁶ Neste ponto, John Rawls se refere a um “Estado democrático adequadamente organizado que permita a propriedade privada de capital e de recursos naturais”. (RAWLS, 2008, p. 342)

⁹⁷ De uma forma geral, os setores de alocação e estabilização exercem o papel específico de manter a eficiência econômica, na medida em que o setor de alocação busca assegurar a manutenção de um sistema de preços competitivo, enquanto o segundo se propõe a assegurar acesso ao pleno emprego, pautado por “livre escolha de

E é exatamente no setor de distribuição que o filósofo começa a traçar as características básicas da tributação da herança, revelando os fins almejados pelo Estado ao exercer competência tributária de tal natureza. E isso ocorre porque o setor de distribuição tem a função de “preservar uma justiça aproximada nas parcelas distributivas” (RAWLS, 2008, p. 345), o que é realizado, em sua essência, por meio da atividade tributária do Estado.

John Rawls (2008) divide o setor de distribuição em duas partes. A primeira delas é marcada pela imposição de *vários* impostos sobre herança e doações, sem prejuízo das normas que venham a restringir o próprio direito de herança. (RAWLS, 2008, p. 345) Segundo o filósofo, a finalidade de tais tributos não é gerar receita para o Estado, mas corrigir, gradual e continuamente, a distribuição de riqueza na sociedade:

A finalidade desses tributos e normas não é aumentar a receita (liberar recursos para o governo), mas corrigir, gradual e continuamente, a distribuição da riqueza e impedir concentrações de poder que prejudiquem o valor equitativo da liberdade política e da igualdade equitativa de oportunidades. (RAWLS, 2008, p. 345-346)

A tributação sobre a herança e doações permitiria, assim, "ampla dispersão da propriedade" (RAWLS, 2008, p. 346), no sentido de evitar a concentração de riqueza em grau excessivo, capaz de ameaçar a liberdade política e a igualdade equitativa de oportunidades consagrados na posição original. Na visão de John Rawls (2008, p. 346), "a herança desigual de riquezas não é, em si mesma, mais injusta que a herança desigual de inteligência". O que importa, a seu ver, é que as desigualdades resultantes da herança de riqueza e inteligência satisfaçam as exigências do princípio da diferença: daí decorre que a herança é permissível na vida em sociedade, desde que as desigualdades econômicas subjacentes sejam empregadas em benefício dos indivíduos menos afortunados. (RAWLS, 2008, p. 346)

Neste cenário, John Rawls (2008) assume que a imposição de impostos sobre a herança e doações ultrapassa o clássico viés arrecadatório da competência tributária do Estado, assumindo contornos eminentemente distributivos, no sentido de prevenir concentrações de riqueza (e de poder) que possam colocar em risco a estabilidade das instituições em que se respaldam os princípios de justiça. A seu ver, “[o]s tributos e as leis do setor de distribuição devem evitar que esse limite seja ultrapassado”. (RAWLS, 2008, p.

ocupação" e "acesso ao crédito". (RAWLS, 2008, p. 343-344). O setor de transferências, por sua vez, está centrado na perspectiva de atendimento das necessidades básicas – o que não é satisfeito pela livre economia de mercado, isoladamente –, de modo a assegurar um certo nível de bem-estar social aos indivíduos. (RAWLS, 2008, p. 344-345)

346)⁹⁸

Nessa perspectiva, a tributação sobre a herança e doações tem uma função específica, que escapa ao simples propósito de gerar receita para os cofres públicos – como acontece em relação aos impostos instituídos com a finalidade de custear, em caráter geral, os serviços prestados pelo Estado. Como visto, a tributação sobre a herança e doações é revestida de um objetivo maior, que pode ser visualizado a partir de duas vertentes: corrigir, gradualmente, a distribuição de riqueza produzida em uma livre economia de mercado e, ao mesmo tempo, impedir a concentração de riqueza em níveis excessivos. É por esta razão que se afirma que a função precípua do imposto sobre herança e doações é *extrafiscal*. (BUSTAMANTE; DUTRA, 2015, p. 625)

No entanto, este é apenas o primeiro aspecto do setor de distribuição desenhado por John Rawls. A segunda parte do setor consiste exatamente em instituir um sistema tributário pautado na justa distribuição de cargas tributárias entre os cidadãos, com o fim de arrecadar recursos para o financiamento das atividades estatais. (RAWLS, 2008, p. 347) Segundo o filósofo, a escolha por um esquema fiscal baseado na tributação sobre o consumo ou sobre a renda, por exemplo, depende de "questões de julgamento político", extrapolando os obstáculos enfrentados na construção de uma teoria da justiça. (RAWLS, 2008, p. 347)

Compreende-se que os dois aspectos do setor de distribuição são relevantes para fins de concretização da justiça distributiva, inexistindo preponderância ou relação de exclusão entre um ou outro, já que cada um deles é revestido de uma atribuição específica. Como visto, a primeira parte é encarregada de corrigir a distribuição de riqueza produzida socialmente, enquanto a segunda parte é dedicada à arrecadação de receita para custear as atividades e serviços típicos de Estado. Denota-se, assim, que ambos os aspectos do setor de distribuição devem atuar de forma conjunta e sistematizada.⁹⁹

Contudo, o primeiro aspecto do setor de distribuição merece uma reflexão importante. É possível compreender, a princípio, que a função extrafiscal atribuída à tributação da herança e das doações somente pode ser confirmada a partir da destinação dos gastos públicos correspondentes, ou seja, se eles são efetivamente empregados na concretização da justiça

⁹⁸ Como ênfase, "[o] tributo sobre a herança é ainda mais fundamental no decisivo papel que pode cumprir no processo de redistribuição de riquezas e na evitação da acumulação desenfreada de capital". (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 419)

⁹⁹ Ao discorrer sobre a segunda parte do setor de distribuição, John Rawls sugere, sem aprofundamentos, a adoção de um esquema tributário voltado para a exação do consumo, de forma proporcional, reservando a tributação progressiva (da herança e da renda) para as hipóteses em que seja necessário "proteger a justiça da estrutura básica", a fim de evitar a concentração excessiva de riqueza e de poder. (RAWLS, 2008, p. 347) Saliente-se que, segundo John Rawls, o perfil do esquema tributário a ser adotado – se concentrado no consumo ou na renda – se insere no campo da política e não mais no âmbito do estudo da justiça distributiva.

distributiva. A destinação orçamentário-financeira que o Estado confere aos recursos arrecadados a tal título torna-se, portanto, essencial para assegurar a função distributiva inicialmente pensada para a exação das riquezas herdadas e doadas. E, de fato, a perspectiva dos gastos públicos vem assumindo cada vez mais destaque no pensamento liberal-igualitário ao abordar o tema da justiça na tributação.

4.2.1 Função redistributiva, progressividade e extrafiscalidade

Questiona-se, em primeiro lugar, se existe uma função redistributiva inerente à tributação das heranças e das transferências gratuitas em vida. À luz do pensamento rawlsiano, seria possível afirmar que o propósito redistributivo da exação das heranças e doações faz parte da essência ou da natureza do tributo? O filósofo teria mencionado, neste sentido, uma característica intrínseca ao tributo? Ou, em outras palavras: o imposto sobre heranças e doações teria uma extrafiscalidade específica, diferente dos demais tributos?

Todos esses questionamentos perpassam a análise acerca da função redistributiva do tributo sobre a herança, tradicionalmente conhecido por seu papel de dispersar a concentração de riqueza na vida em sociedade.

Na realidade, a redistribuição pode ocorrer pelo viés financeiro, uma vez arrecadado o tributo. Daí se pode dizer que uma função redistributiva está "potencialmente" presente em todo tributo exigido pelo Estado. No entanto, se a arrecadação realimenta o setor empresarial ou o sistema bancário, como se deu em relação às empresas consideradas "grandes demais para falir", esse viés redistributivo pode não ocorrer. (BATISTA JÚNIOR, 2015)

Neste contexto, a partir do momento em que o Estado não detém a titularidade dos meios produtivos, torna-se necessário tributar os indícios de riqueza resultantes da liberdade econômica, a fim de atender às necessidades da estrutura governamental e de proporcionar o bem-estar dos indivíduos menos favorecidos, nos limites da concepção de justiça distributiva adotada. Verifica-se, assim, que os gastos promovidos na esfera do orçamento público também são relevantes para a realização da justiça social imposta ao Estado.

Compreende-se, nessa linha, que a redistribuição é, de fato, uma característica mais marcante da tributação das heranças e doações, tendo em vista o propósito essencial de dispersar a concentração de propriedade ao longo das gerações. Em essência, a tributação da herança é a mais redistributiva de todas. Considera-se, todavia, que sua função redistributiva somente assume contornos concretos a partir da destinação da receita arrecadada. A princípio, o simples desmantelamento de grandes fortunas não seria, por si só, uma medida positiva em

termos de utilidade social; a exigência do tributo não teria maior relevância caso o Estado não empregasse nenhuma parcela dos recursos arrecadados para realizar justiça distributiva.

Nessa esteira, não é possível considerar que a tributação da herança reflete, em qualquer situação, esse caráter extrafiscal, consistente no propósito maior de corrigir, gradual e continuamente, a distribuição dos resultados econômico-financeiros oriundos do mercado.¹⁰⁰ Conforme será demonstrado no decorrer do presente estudo, o que realmente importa são as consequências resultantes do exercício da competência tributária, e não suas alíquotas. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 188)

Embora a tributação mais severa das transferências gratuitas de riqueza se justifique por razões extrafiscais, é necessário destacar que, nas circunstâncias atuais, é muito difícil ao Estado abandonar a importância da função fiscal dos tributos. De fato, muitas reformas são evitadas (embora possíveis) pelo simples receio de queda da arrecadação tributária, em virtude da mobilidade do capital e dos efeitos adversos produzidos por reiteradas crises econômicas.

Por outro lado, constata-se certa tendência por parte da política brasileira a utilizar argumentos redistributivos ou extrafiscais para fins de elevação da carga tributária, sobretudo no âmbito do ITCMD, com o propósito escuso de compensar as grandes perdas de caixa.¹⁰¹ Como afirma Misabel de Abreu Machado Derzi (1989, p. 153-154), "não é fácil distinguir os bens fiscais daqueles extrafiscais", na medida em que "[s]eus limites são imprecisos, fluidos e, não raramente, o ente estatal tributante, ávido de recursos, será tentado a usar a extrafiscalidade como desculpa ou pretexto para estabelecer maior pressão fiscal".

Não restam dúvidas, de toda forma, de que o propósito redistributivo da tributação das heranças e doações será alcançado, em um primeiro momento, com a imposição de alíquotas significativamente progressivas, que variam de acordo com a extensão da riqueza recebida a título gratuito. Significa dizer que a extrafiscalidade será realizada, em grande medida, por meio da adoção da técnica da progressividade, de modo a atingir grandes fortunas familiares concentradas ao longo de gerações. Novamente, Misabel de Abreu Machado Derzi (1989, p. 154) esclarece que "a extrafiscalidade somente deverá ser reconhecida para validamente justificar carga fiscal muito elevada, quando se ajustar a plano ou planejamento, claramente definidos em lei prévia e própria, fixadora das metas de política econômica e social".

Neste caso, a progressividade não reflete apenas um viés arrecadatário, classicamente

¹⁰⁰ Diante desse quadro, é possível afirmar que *redistribuição* e *extrafiscalidade* são elementos coincidentes na exação das heranças e doações.

¹⁰¹ A este respeito, conferir as propostas existentes em relação à alteração do imposto sobre transferências *causa mortis* e doação (ITCMD) no cenário nacional.

representado pela majoração das alíquotas de acordo com o aumento da respectiva base de cálculo. Aqui não está em jogo a mera "progressividade fiscal",¹⁰² mas sim a progressividade atrelada à finalidade extrafiscal que tem por objetivo a dispersão da riqueza socialmente produzida.

Conforme assevera Marciano Seabra de Godoi (1999, p. 218), "a progressividade pode e deve ser legitimada também enquanto técnica extrafiscal". O mesmo autor destaca que existe um aspecto ideológico na progressividade, um aspecto ideológico muito caro ao Estado Democrático de Direito, que está positivado na CRFB/88. (GODOI, 1999, p. 218)¹⁰³

Na visão de Misabel Derzi (2009, p. 9), "[p]lessoalidade, seletividade, extrafiscalidade e progressividade são princípios que espelham a busca da maior justiça tributária", especialmente no caso da sociedade brasileira, cuja ordem constitucional assume compromissos efetivos com a realização material da justiça social.

Com efeito, a compreensão mais moderna acerca da democracia parte do pressuposto de que ela é, na realidade, uma "técnica de igualdade", no sentido de que não só os privilégios devem ser abolidos, inclusive os de linhagem, mas se caminha em busca de uma "igualdade socioeconômico-material". (DERZI, 2009, p. 7) A questão ganha ainda mais relevância no plano das políticas fiscais, pois "[n]ão se trata apenas de reconhecer a existência de desigualdades, mas usa-se o Direito Tributário como instrumento da política social, atenuadora das grandes diferenças econômicas ocorrentes entre pessoas, grupos e regiões". (DERZI, 2009, p. 7-8)

Com mais clareza, depreende-se que "[o] princípio do Estado Social constrange à redistribuição por meio da progressividade e da tributação do patrimônio e seus acréscimos, pressupondo não ser justa a distribuição espontaneamente ocorrida". (DERZI, 2009, p. 8)

Observa-se, neste contexto, que a imposição de um regime mais severo sobre a exação das riquezas herdadas e doadas não decorre, propriamente, da aplicação do princípio da capacidade contributiva, positivado no art. 145, § 1º, da CRFB/88. Não se nega, aqui, que o princípio da capacidade contributiva impõe que "a lei faça justiça tributária". (DERZI, 1989, p. 150) Com ênfase, enquanto a capacidade contributiva está voltada à igualdade de tratamento no plano das normas jurídicas que definem a hipótese de incidência tributária, a

¹⁰² Insta salientar que o Supremo Tribunal Federal (STF) vem utilizando os termos *progressividade fiscal* e *progressividade extrafiscal* na análise de casos sobre a cobrança de IPTU, reservando a última às hipóteses de cobrança progressiva do imposto para fins de cumprimento da função social da propriedade imobiliária urbana.

¹⁰³ Conforme destaca Thomas Piketty (2014, p. 497), a progressividade é um componente essencial do Estado Social. De fato, a taxação mais elevada das transferências hereditárias, com alíquotas aproximadas de 70% ou 80%, como já aconteceu na Grã-Bretanha, não tem o propósito, obviamente, de arrecadar mais receita, mas sim colocar um fim à concentração de extensas riquezas socialmente inaceitáveis e economicamente inúteis (ou ao menos evitar sua perpetuação). (PIKETTY, 2014, p. 505)

progressividade está intrinsicamente ligada aos objetivos do Estado Social, vinculado à adoção de medidas positivas concretas para a redução de desigualdades.

Mais uma vez, Misabel de Abreu Machado Derzi (2009, p. 8) esclarece, com propriedade, que "a progressividade de alíquotas não decorre do princípio da capacidade contributiva, pois este princípio apenas obriga a que o economicamente mais capaz pague correspondentemente mais do que o economicamente mais fraco".

Nessa linha expositiva, ao contrário do que uma análise superficial possa sugerir, a tributação progressiva dos recebimentos gratuitos *causa mortis* ou *inter vivos* não decorre do princípio da capacidade contributiva, mas da existência do próprio Estado de desiderato social, sujeito à observância de deveres institucionais genuinamente (re)distributivos.

Na realidade, conforme o posicionamento de Marciano Seabra de Godoi (1999), a progressividade pode ser fundamentada de duas formas: de um lado, enquanto noção de capacidade contributiva e, de outro, "segundo o valor constitucional da busca da redução das desigualdades econômicas e sociais (princípio do Estado Social)", que se refere não apenas à igualdade na lei, mas à igualdade através ou por meio da lei. (GODOI, 1999, p. 218) Vale dizer, a igualdade de situações e igualdade de resultados.

Nessa toada, é totalmente legítima a "adequação do imposto progressivo como instrumento de distribuição de riqueza no contexto de um Estado Social". (GODOI, 1999, p. 219) Como John Rawls (2008), o autor também defende a alta progressividade nos impostos sobre sucessões, no intuito de reduzir as diferenças dos pontos de partida na disputa econômica, a fim de que as pessoas sejam capazes de fazer escolhas ao longo de suas vidas, não se tornando "escravas" da distribuição de talentos naturais ou das contingências sociais.

Mais uma vez, cumpre salientar que a realização do caráter extrafiscal do imposto sobre heranças e doações depende, em grande medida, do nível de progressividade a ser estabelecido por suas normas de regência, e, ao mesmo tempo, da concretização dos preceitos de justiça social no plano dos resultados, isto é, na perspectiva dos gastos públicos.

4.3 Em defesa do aumento da carga tributária sobre a herança e doações

É inegável que todos os impostos sejam revestidos de uma função fiscal, na medida em que a exigência de tributos por parte do Estado é, por excelência, o "padrão de custeio do gasto público". (MENDES; BRANCO, 2015, p. 1390) No entanto, a finalidade do imposto sobre as doações e transferências hereditárias vai além: antes de proporcionar o ingresso de recursos aos cofres públicos, a exação traz consigo o dever de contribuir para a realização da

justiça distributiva.

O liberalismo igualitário de John Rawls propõe, assim, a estruturação de um regime tributário mais incisivo sobre a herança e doações, com o propósito específico de corrigir, gradualmente, a distribuição de riqueza arbitrariamente determinada pela competição econômica.

Para cumprir sua finalidade, é fundamental que o imposto sobre a herança e doações seja instituído de forma progressiva. Esta é a sua natureza. No campo da tributação das transferências de riqueza, a progressividade reflete um mecanismo eficaz de redução das desigualdades, ao permitir a atenuação das injustiças materiais e sociais produzidas pela acumulação intergeracional, com a imposição de alíquotas consideravelmente mais elevadas sobre as grandes fortunas herdadas e doadas.

Com ênfase, um Estado de desiderato social, orientado por normas programáticas de caráter distributivo, não pode se exonerar da obrigação de instituir um imposto fortemente progressivo sobre as doações e transferências hereditárias quando o sistema tributário contempla tal possibilidade. A exação das riquezas herdadas e doadas exerce, neste sentido, papel fundamental no combate às desigualdades sociais e econômicas mais profundas, dentre todos os instrumentos colocados à disposição do Poder Público para a materialização deste objetivo.

Em suma, essa é a alternativa sugerida pelo liberalismo igualitário, em sua forma mais avançada: a instituição de um imposto progressivo sobre as grandes heranças e doações em vida, no sentido de desacelerar (e até mesmo interromper) o ciclo de excessiva concentração de riqueza ao longo das gerações, permitindo, assim, um contexto de maior igualdade equitativa de oportunidades em benefício dos indivíduos menos favorecidos.

De fato, um imposto sobre a herança e doações de pouca expressividade, que não chega a atingir a riqueza acumulada no topo da pirâmide social, não é capaz de cumprir sua finalidade distributiva, sobretudo quando se observa o crescimento das injustiças socioeconômicas produzidas pelo sistema capitalista, cada vez mais conivente com o aumento da distância entre ricos e pobres.

4.3.1 A visão do liberalismo igualitário

Como visto, a riqueza herdada exerce forte influência sobre a distribuição dos recursos econômicos produzidos em sociedade. A transferência de riqueza por ocasião da morte detém o poder de ditar o destino dos indivíduos, promovendo a diferenciação entre quem poderá

usufruir seguramente de uma boa qualidade de vida e quem deverá, por si só, buscar seus meios de subsistência no mercado, com todos os problemas e dificuldades inerentes ao sistema capitalista.

A herança pode provocar, ao longo do tempo, alta concentração de riqueza, especialmente quando a extensão da fortuna familiar fornece aos descendentes e às gerações seguintes a possibilidade de usufruir de um elevado padrão de vida, sem qualquer esforço produtivo, a partir dos rendimentos financeiros resultantes do investimento de capital, que passam a ser inconsumíveis durante o período de uma vida.

O liberalismo igualitário liderado por Rawls fundamenta, neste sentido, a imposição de um regime tributário mais severo sobre a herança e doações, tendo em vista os efeitos nocivos que a elevada concentração de fortunas familiares pode produzir em termos econômicos, sociais e políticos. A visão do liberalismo igualitário está centrada, sobretudo, na excessiva desigualdade de riqueza produzida pelas transferências familiares, capaz de prejudicar o exercício das liberdades políticas e a igualdade equitativa de oportunidades.

Sob uma perspectiva rawlsiana, os tributos e as normas do setor de distribuição devem evitar, sobretudo, que a excessiva concentração de riqueza coloque em risco a estabilidade das instituições responsáveis por assegurar a igualdade equitativa de oportunidades e a liberdade política. (RAWLS, 2008, p. 346) O intuito, portanto, é evitar que as desigualdades provocadas pelas transferências familiares ultrapassem certo limite. Em outras palavras, o fim proposto por essa vertente do liberalismo igualitário é evitar, em última instância, a formação de verdadeiras oligarquias hereditárias.¹⁰⁴

É neste sentido que Murphy e Nagel (2005) buscam elucidar as razões de justiça que fundamentam a imposição de uma carga tributária mais severa sobre as *grandes* fortunas familiares. O intuito é, de fato, alcançar as fortunas intergeracionais concentradas no topo da pirâmide social. "A questão é e sempre foi como tratar os ricos e os super-ricos". (GRAETZ; SHAPIRO, 2001, p. 8)

Murphy e Nagel (2005, p. 201) partem da constatação inicial de que a concentração de extensas fortunas familiares, garantida pelas sucessivas transferências hereditárias, produz

¹⁰⁴ Como pontua Joseph E. Stiglitz (2012, p. 73), a maioria dos países tem adotado a tributação da herança não apenas como mecanismo para arrecadar recursos, mas prevenir, em primeiro lugar, a formação de "dinastias hereditárias". No entanto, constata-se que a imposição de tributos sobre as transferências de riqueza tem representado apenas uma pequena porção do sistema tributário adotado pelas sociedades. (BIRD-POLLAN, 2013b, p. 722) A propósito, como se observa nos Estados Unidos, a receita arrecadada a título de tributos sobre a herança caiu drasticamente na última década, especialmente em virtude das políticas tributárias adotadas por George W. Bush. No entanto, antes mesmo dos cortes implementados pelo então presidente, a tributação da herança representava apenas 3% (três por cento) da receita arrecadada pelo governo federal. (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 9-10)

efeitos cumulativos significativos, com grandes consequências econômicas. Os efeitos cumulativos resultantes da “transmissão de riqueza real entre gerações” deixam de se inserir no âmbito privado da família para assumir contornos eminentemente públicos, atingindo, por assim dizer, toda a sociedade, e não somente os indivíduos beneficiados com as transferências gratuitas.

Dessa forma, considera-se legítimo o acompanhamento de tais transferências por parte do Estado, já que não se vislumbra, nessas circunstâncias, qualquer conotação particular que possa dar ensejo à eventual proteção da privacidade dos indivíduos frente à competência tributária exercida pelo Poder Público.

Murphy e Nagel (2005) entendem, ainda, que a estruturação de um regime tributário mais severo sobre as grandes heranças e doações se impõe por uma questão de justiça. Acredita-se que não seria justo conferir tratamento tributário privilegiado aos grandes herdeiros e, em contrapartida, direcionar a carga tributária da sociedade (sobre a renda e o consumo, por exemplo) aos indivíduos que se esforçam e buscam melhores condições de vida no mercado de trabalho:

Sob esta luz, a ideia de que não se deve tributar grandes recebimentos gratuitos parece absurda: significa que a pessoa que trabalha, abre mão do lazer e contribui para a vida econômica tem de partilhar as cargas coletivas da sociedade, ao passo que a pessoa que tira a sorte grande sem fazer nada não tem. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 201)

Nessa ordem de ideias, Murphy e Nagel (2005) não vislumbram a existência de um argumento de ordem moral capaz de justificar a ausência de tributação ou mesmo uma tributação menos incisiva sobre as grandes fortunas herdadas, uma vez que tal cenário favoreceria ainda mais aqueles indivíduos já contemplados com a sorte de uma posição inicial mais vantajosa. Do contrário, grandes herdeiros, já privilegiados por ocasião do nascimento, desfrutariam livremente da riqueza transmitida (e não merecida) sem qualquer contribuição para o financiamento das atividades estatais, enquanto cidadãos comuns, confrontados com a necessidade do trabalho e sujeitos às externalidades do sistema capitalista, suportariam, mesmo diante de maiores restrições de renda, os custos para a manutenção da vida em sociedade.

Como se vê, tal percepção está amparada na teoria rawlsiana de que ninguém merece a sorte ou azar na distribuição de talentos naturais, tampouco a posição inicial na sociedade. Murphy e Nagel (2005, p. 256) rejeitam, com veemência, a ideia de que “os vencedores na arena econômica têm, por mérito, o direito moral de conservar seus enormes ganhos e

transmiti-los a seus filhos”. E continuam:

[...] há algo de evidentemente injusto numa sociedade em que uma pequena minoria é muitíssimo mais rica do que seus concidadãos e na qual sucessivas gerações nascem numa posição tal de riqueza, mesmo que na sociedade não haja ninguém demasiado pobre por um critério absoluto. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 256)

Não se defende, todavia, o confisco da herança e das doações familiares. O liberalismo igualitário de inspiração rawlsiana limita-se a propor uma taxação mais pesada sobre as transferências hereditárias, no sentido de evitar que os efeitos cumulativos produzidos por grandes fortunas familiares venham a ameaçar o exercício de liberdades e a igualdade equitativa de oportunidades.

A grande questão é que as transferências hereditárias e as doações familiares exercem forte influência sobre a distribuição da riqueza social, na medida em que conferem a certos indivíduos o privilégio de atuar no cenário econômico a partir de uma posição social mais vantajosa. Há, neste sentido, um intenso desequilíbrio de forças, que permite a coexistência de disparidades socioeconômicas já perceptíveis no início da vida dos indivíduos, em virtude de circunstâncias eminentemente arbitrárias. A finalidade de se estruturar um "significativo" e "suficiente" tributo sobre a herança e doações é exatamente preservar a igualdade equitativa de oportunidades, "para romper com o círculo vicioso de acumulação de vantagens e desvantagens do capitalismo parasitário". (BATISTA JÚNIOR, 2015, p. 423)

No entanto, a partir de uma perspectiva rawlsiana, o propósito redistributivo característico da tributação incidente sobre doações e transferências hereditárias não pode ser confundido com o nivelamento da riqueza social. De fato, há nítida relação entre a exação da herança e a demanda pela igualdade equitativa de oportunidades, mas não se busca, por meio do exercício de tal competência tributária, dotar os cidadãos com o mesmo nível de riqueza material em uma posição inicial de disputa no cenário econômico, até mesmo porque a teoria de John Rawls (2008) admite a existência de diferenças socioeconômicas entre os indivíduos. Como visto, a proposta rawlsiana não busca tolher a diferença de talentos. O que sua teoria não admite são as "desigualdades massivas". (BIRD-POLLAN, 2013b, p. 729)¹⁰⁵

É por esta razão que John Rawls (2008) não sustenta o confisco por completo da riqueza herdada e doada, uma vez que o objetivo não é distribuir a fortuna familiar em medida idêntica entre os indivíduos, no sentido de conferir uma posição equânime prévia à

¹⁰⁵ "Como esclarece Álvaro de Vita, o que se busca é promover 'uma forma de igualdade de *status* que coloca os cidadãos em um pé de igualdade social e política'. A igualdade, nos moldes em que é trabalhada pelo liberalismo político, é, portanto, *relacional*, i.e., diz respeito ao trato nas relações sociais". (BATISTA JÚNIOR; OLIVEIRA; MAGALHÃES, 2015, p. 249)

competição no mercado. De acordo com Murphy e Nagel (2005), essa é, na verdade, a ideia proposta pelo “libertarismo igualitário”.¹⁰⁶

Segundo Liam Murphy e Thomas Nagel, o "libertarismo igualitário", sobretudo em Eric Rakowski, sugere o confisco das riquezas herdadas e doadas em virtude da importância atribuída à igualdade de oportunidades:

[...] se a justiça exige que todas as pessoas tenham idênticas oportunidades de se dar bem num determinado sistema econômico, é injusto, à primeira vista, que certas pessoas privilegiadas recebam riquezas e outras oportunidades econômicas independentemente de suas escolhas econômicas”. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 214)

Sob esta ótica, se a justiça impõe uma rígida igualdade de oportunidades entre os cidadãos, a consequência lógica e natural seria o confisco de tais riquezas, a fim de distribuí-las equitativamente entre os indivíduos em uma posição inicial de igualdade, evitando disparidades materiais entre as pessoas.

No entanto, Murphy e Nagel limitam-se a defender a imposição de uma tributação mais severa sobre as grandes heranças e doações, e não a absorção total da riqueza transmitida pela atividade tributária, pois acreditam que “a justiça distributiva não pode ser compreendida unicamente em função da igualdade de oportunidades”. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 216)

Conforme observam os autores, assumir que a justiça distributiva se satisfaz com a simples exigência de igualdade de oportunidades é conferir peso excessivo à escolha das pessoas a partir de uma divisão equânime de recursos iniciais, atribuindo-lhes total responsabilidade pelos resultados obtidos no futuro. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 216) Em suas palavras, “[o] libertarismo igualitário atribui um peso excessivamente grande à responsabilidade e ao livre arbítrio na avaliação dos resultados sociais, e não dá aos próprios resultados o peso que deve ter”. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 216)

Neste sentido, Murphy e Nagel (2005, p. 218-219) concebem que a justiça distributiva deve se ocupar, também, dos resultados eventualmente experimentados pela sociedade, pois a igualdade de oportunidades seria insuficiente por si mesma, e até mesmo irrealizável, em virtude do papel exercido pelo capital humano nos núcleos familiares.¹⁰⁷ É neste contexto

¹⁰⁶ Diferentemente do liberalismo igualitário de viés rawlsiano, os autores esclarecem que o “libertarismo igualitário” exige a igualdade material de recursos em um determinado ponto de partida e, ao mesmo tempo, considera justos resultados econômicos decorrentes da igualdade inicial, atribuindo considerável relevância à responsabilidade dos indivíduos, como se observa em Dworkin. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 140)

¹⁰⁷ Nem mesmo o confisco por completo da herança e doações familiares seria capaz de solucionar as iniquidades que prejudicam o ideal da igualdade equitativa de oportunidades, tamanha a influência que o ambiente familiar e a educação transmitida pelos pais têm na formação do indivíduo, elementos estes que

que os autores invocam a teoria de justiça concebida por John Rawls, tendo em vista a necessidade de se “adotar um princípio de igualdade de oportunidades como complemento de princípios de justiça que se aplicam aos resultados” (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 217), como se observa no princípio de diferença.¹⁰⁸

Nessa esteira, o propósito que norteia a imposição de uma tributação incisiva sobre as grandes heranças e doações não consiste em nivelar o nível de riqueza das pessoas e, posteriormente, encarregá-las das consequências de suas escolhas, mas em permitir que todas tenham a possibilidade razoável de crescer na economia de mercado:

O que importa é que, dentro de um determinado sistema econômico, todas as pessoas tenham a possibilidade razoável de crescer - e não que o sistema econômico garanta que elas sejam responsáveis pelo que lhes acontecer, dadas as escolhas que fizerem no decorrer da vida. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 217)

A noção intuitiva é assegurar condições propícias para que as pessoas possam realizar escolhas em suas vidas “numa medida suficiente” (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 218), assegurando-se, por outro lado, a justiça dos resultados produzidos:

[...] não parece haver razões fortes o suficiente para justificar a rigorosa igualdade de todos os fatores (entre os quais as transferências gratuitas) que afetam as oportunidades econômicas das pessoas - desde que as pessoas tenham um grau suficiente de controle sobre as suas perspectivas de vida e que a justiça dos resultados esteja garantida. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 218)¹⁰⁹

Nessa ordem de ideias, Murphy e Nagel (2005) não vislumbram razões suficientes para o confisco dos recebimentos gratuitos ou mesmo a concessão de tratamento tributário privilegiado aos grandes herdeiros. Em sua visão, o grande equívoco cometido pelo sistema tributário é deixar de considerar a morte como verdadeira realização de riqueza. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 220)

Os autores defendem, no contexto dos Estados Unidos, a instituição de tributos

escapam à atividade tributária do Estado. (BIRD-POLLAN, 2013, p. 731) Conforme destaca Thomas Nagel (1991), o nascimento em famílias só permite o alcance de uma justa igualdade de oportunidades de forma parcial. Joseph E. Stiglitz (2012) também pondera que não é possível assegurar o mesmo nível de oportunidades a todas as pessoas em uma posição inicial. No entanto, o economista afirma que a finalidade da tributação é limitar a *extensão* das desigualdades herdadas. (STIGLITZ, 2012, p. 167)

¹⁰⁸ De acordo com John Rawls, “a distribuição inicial de recursos em qualquer período de tempo sofrerá forte influência de contingências naturais e sociais.” (RAWLS, 2008, p. 87) É preciso, portanto, reconhecer a influência que a loteria natural e as circunstâncias familiares exercem sobre a vida das pessoas, de modo que a arbitrariedade de tais resultados, observada ao longo do tempo, também seja objeto da justiça distributiva. (RAWLS, 2008, p. 89)

¹⁰⁹ Conforme acentua Thomas Nagel (2009, p. 116), a busca pela justiça requer, em maior grau, ações mais diretas sobre a desigualdade de *resultados*, visto que o alcance da igualdade de oportunidades é dificultado, inquestionavelmente, pelas condições materiais e culturais com que os filhos são criados pelos pais.

severos sobre as *grandes* heranças e doações familiares. Para tanto, sugerem a inclusão das riquezas transferidas na base tributária do imposto de renda do beneficiário, levando-se em consideração o bem-estar resultante de tais operações, que, a seu ver, em nada se difere do bem-estar proporcionado pela riqueza oriunda do trabalho ou investimentos. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 199) Ao mesmo tempo, os autores defendem a instituição de um imposto sobre a acessão, de caráter progressivo, a ser exigido igualmente dos beneficiários. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 215)

Com efeito, a imposição de um regime tributário severo sobre doações e transferências hereditárias ainda representa um método liberal de controle da acumulação de riqueza e da desigualdade econômica, uma vez que as bases de produção do sistema capitalista são mantidas. Trata-se, no entanto, de um liberalismo que inclui certa medida de solidariedade, em que

[d]ireitos de propriedade são convencionais e devem ser projetados para promover os valores da sociedade, que incluirá não só os bens públicos e a autonomia individual, mas também alguma consideração pelo bem-estar de todos os cidadãos e a manutenção de um saudável clima democrático social. (NAGEL, 2009, p. 117, tradução nossa)¹¹⁰

Não há, portanto, vedação ou proibição quanto à possibilidade de acumulação de riqueza no âmbito familiar; o que se sustenta, basicamente, é a tributação rigorosa das fortunas familiares por ocasião da morte de seu titular, sem tolher as opções de uso da propriedade ao longo da vida.

O economista Thomas Piketty (2014, p. 505) aponta, neste sentido, que a tributação progressiva, a exemplo do que se propõe para a exação das transferências de riqueza, sobretudo por ocasião da morte, é um método liberal de redução de desigualdades, tendo em vista a preservação da livre competição econômica e do instituto da propriedade privada. Em suas palavras, "[a] tributação progressiva representa um compromisso ideal entre a justiça social e a liberdade individual". (PIKETTY, 2015, p. 505, tradução nossa)¹¹¹

Na realidade, o sistema tributário como um todo é considerado de suma relevância para a concretização dos objetivos sociais almejados pelo liberalismo igualitário:

[O] direito tributário é chave no combate ao grave mal da desigualdade crescente e, ao contrário do que se poderia pensar, uma tributação robusta não só é compatível

¹¹⁰ [...] property rights are conventional and should be designed to further the values of the society, which will include not only public goods and individual autonomy but also some consideration for the welfare of all citizens and the maintenance of a healthy democratic social climate.

¹¹¹ The progressive tax thus represents an ideal compromise between social justice and individual freedom.

com uma posição liberal e com uma abordagem de direitos, mas é, na verdade, um imperativo da vertente mais avançada do liberalismo, que busca conciliar liberdade e igualdade, com vistas à realização da justiça. (BATISTA JÚNIOR; OLIVEIRA; MAGALHÃES, 2015, p. 258-259)

Nessa esteira, constata-se que a tributação mais incisiva sobre heranças e doações, conforme delineado por John Rawls (2008), e endossada por autores como Liam Murphy e Thomas Nagel (2005), tem por objetivo frear o ciclo de acumulação capitalista, que perpetua, a passos largos, concentrações de riqueza determinadas por circunstâncias eminentemente arbitrárias. A preocupação externada pelo liberalismo igualitário de Rawls recai sobre a desigualdade social extrema e sobre o aumento da distância entre ricos e pobres, incentivada pela formação de grandes fortunas familiares no topo da pirâmide social, que, atualmente, se reproduzem ao longo de gerações por meio de rendimentos estéreis.

O que se busca evitar, portanto, é a desigualdade econômica que impeça o exercício das liberdades e, obviamente, a realização do ideal de igualdade equitativa de oportunidades em uma medida possível. Conforme acentua Thomas Nagel (2009, p. 116), a desigualdade de oportunidades no estágio inicial da vida dos indivíduos passa a refletir uma significativa forma de injustiça a partir do momento em que o Estado tem a seu dispor mecanismos eficientes para reduzir a disparidade inicial de riqueza e não o faz. É neste ponto que um regime tributário mais robusto sobre a herança e doações familiares assume lugar de destaque nas políticas estatais, embora, evidentemente, não seja possível aniquilar tais desigualdades em uma sociedade liberal. (NAGEL, 2009, p. 118)

4.3.2 O verdadeiro sentido da justiça tributária

A construção de um esquema tributário justo é um dos diversos desafios enfrentados pelos Estados na atualidade. A eclosão de crises econômico-financeiras e a crescente desigualdade de riqueza produzida a passos largos pelo sistema capitalista são elementos que contribuem, de forma substancial, para o enfraquecimento da arrecadação tributária e para o desmantelamento do aparato estatal. Tais externalidades, conjugadas com a volatilidade do capital, evidenciam a necessidade de se estruturar reformas tributárias que viabilizem, ao mesmo tempo, justiça e eficiência.¹¹²

Afinal, a atividade tributária revela um propósito mais abrangente do que a simples

¹¹² Liam Murphy e Thomas Nagel (2005) esclarecem que a escolha da base tributária (em termos clássicos, o consumo ou a renda) depende, sobretudo, da avaliação sobre a eficiência do sistema a ser adotado, no sentido de possibilitar a maior arrecadação possível mediante custos administrativos baixos. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 127)

arrecadação de recursos para o financiamento das atividades estatais, pois trata-se do "instrumento mais importante por meio do qual o sistema político põe em prática uma determinada concepção de justiça econômica ou distributiva." (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 5) É exatamente porque vivemos em uma sociedade capitalista, em que o Estado não é proprietário dos meios de produção, que os tributos e os gastos públicos se destacam no âmbito das discussões sobre justiça econômica. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 8)

Neste sentido, a atividade tributária se desvincula de uma finalidade meramente instrumental e passa a ser considerada o mais importante mecanismo colocado à disposição do Estado para a realização da justiça distributiva. Sob essa perspectiva, os tributos assumem posição central em termos de controle e correção das mais diversas externalidades produzidas pelo sistema capitalista; é por meio de um esquema tributário justo que o Estado terá condições de implementar políticas públicas capazes de contornar as adversidades e contradições internas ao próprio sistema.¹¹³ A noção correta do termo "justiça tributária" é, portanto, substancial para o alcance de tais propósitos pelo Estado.

Classicamente, a justiça de um esquema tributário era concebida segundo a aplicação do princípio da capacidade contributiva, como decorrência lógica da equidade vertical.¹¹⁴ Em termos básicos, a justiça na tributação era visualizada a partir da distribuição da carga tributária entre os indivíduos, de acordo com o nível de riqueza obtido na livre economia de mercado, por meio da adoção da técnica da progressividade.

Tradicionalmente, a capacidade contributiva foi compreendida a partir do princípio da igualdade de sacrifícios,¹¹⁵ segundo o qual a justiça na tributação consiste exatamente em atribuir tratamento tributário distinto a indivíduos com diferentes níveis de renda, com o direcionamento mais incisivo da carga tributária aos indivíduos mais afortunados, de modo que todos possam suportar a mesma perda de bem-estar. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 34)

Vislumbra-se, assim, que a ideia de justiça tributária foi inicialmente associada ao

¹¹³ Com ênfase, os impostos são considerados a contraface do mercado, conforme pontuam Constanza Salgado e Fernando Atria (2014, p. 57): "los impuestos son la contracara del mercado que hace posible los derechos sociales. [...] los impuestos ya no son precios que se pagan por acceder a ciertos beneficios, sino que son la forma con que cada ciudadano tiene de contribuir, de acuerdo a sus capacidades, a hacer posible el bienestar de todos".

¹¹⁴ A equidade vertical reflete o pressuposto de que pessoas em situações diferentes devem ser tributadas de maneira diversa, consistindo em "exigências da justiça quanto ao tratamento tributário de pessoas com níveis diversos de renda (ou de consumo, ou de qualquer que seja a base tributária)". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 18)

¹¹⁵ De acordo com Liam Murphy e Thomas Nagel (2005), o princípio da igualdade de sacrifícios assume dois sentidos distintos. Em um primeiro momento, pode-se concluir que "pessoas mais endinheiradas podem se dar ao luxo de se desfazer de mais dinheiro porque o excedente de dinheiro que possuem vale menos para elas em termos reais". Por outro lado, pode-se imaginar que "pessoas mais endinheiradas podem se dar ao luxo de se desfazer de mais dinheiro porque, mesmo que façam um sacrifício real maior, a quantia que lhes vai sobrar será também muito maior". O primeiro sentido foi acolhido por John Stuart Mill. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 34)

domínio da arrecadação, com enfoque exclusivo na distribuição da carga tributária entre os indivíduos, a partir de uma base prévia e elementar: a renda ou a propriedade obtida no mercado privado.

Acredita-se, no entanto, que tal compreensão veicula uma visão distorcida sobre o verdadeiro alcance da justiça tributária, na medida em que considera apenas a perspectiva normativa que define a incidência tributária, isoladamente, sem abordar a destinação dos recursos arrecadados.

Segundo Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 21), a ideia clássica de justiça tributária se assenta na concepção libertária de que os resultados produzidos no mercado pertencem integralmente aos indivíduos, como reflexo do mérito e esforço empregados na atividade produtiva. Assumir que a justiça na tributação se resume à aplicação do princípio da capacidade contributiva significa presumir, por consequência, a justiça dos resultados produzidos no setor econômico. É por esta razão que os autores chegam a afirmar que a escolha da renda pré-tributária como base exclusiva para a construção de um esquema tributário justo não passa de uma “miopia” ou de uma “noção falsa” que permeia o sistema. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 20)

Neste sentido, a literatura tributária vem atribuindo uma perspectiva mais ampla sobre a ideia de justiça tributária, ao entender que a justiça na tributação não pode estar dissociada da destinação pública que o governo dá aos recursos arrecadados. Assim, é de fundamental importância averiguar se o Estado, a partir do ingresso de recursos, vem realizando justiça distributiva no campo do orçamento público. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 21)

Nessa esteira, a ideia de justiça tributária deve considerar, em caráter prioritário, a política de gastos públicos conduzida pelo Estado, pois “[o] que importa não é se os impostos – considerados em si – são cobrados justamente, mas se é justa a maneira global pela qual o governo trata dos cidadãos – os impostos cobrados e os gastos efetuados.” (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 36)

Conforme acentua Jennifer Bird-Pollan (2013), não se pode determinar a justiça de um sistema de governo sem a análise conjunta do esquema tributário imposto à sociedade e da respectiva política de gastos públicos. Tal circunstância é ainda mais essencial se a sociedade busca concretizar a ideia de igualdade equitativa de oportunidades proposta por John Rawls (2008):

[...] a análise sobre a justiça de qualquer sociedade em particular deve envolver a consideração sobre o sistema tributário e os sistemas de transferências ou programas de despesas que são financiados pelas receitas geradas pelo sistema tributário. A

sociedade que demonstra a igualdade de oportunidades requerida por Rawls deve colocar em prática robustos programas de gastos públicos para assegurar que educação, saúde, moradia e mais elementos estejam disponíveis a todos os membros da sociedade. (BIRD-POLLAN, 2013, p. 731, tradução nossa)¹¹⁶

A toda evidência, a distribuição da carga tributária a partir do princípio da capacidade contributiva é irrelevante se os recursos arrecadados são empregados, substancialmente, em fins estranhos à justiça distributiva. A título ilustrativo, soa inútil estruturar um sistema tributário baseado na cobrança de impostos diretos e altamente progressivos se os recursos correspondentes não são utilizados em benefício dos menos favorecidos, no sentido de solucionar as injustiças sociais geradas pelas instituições vigentes, como a excessiva desigualdade de riqueza e a miséria absoluta.

Aliás, conforme pontua o economista Thomas Piketty, "[a] a tributação não é boa ou ruim em si mesma. Tudo depende de como os impostos são coletados e para o que são utilizados". (PIKETTY, 2014, p. 481, tradução nossa)¹¹⁷

A perspectiva dos gastos públicos também é enfatizada por Roberto Mangabeira Unger. Para o filósofo, independentemente da base escolhida pelo sistema tributário, "[...] quando se quer avaliar a justiça de impostos, o que importa é o resultado, não a aparência". (UNGER, 2007) Assim, é irrelevante se determinado esquema tributário é centrado na exação do consumo ou da renda; importa, além disso, como o Estado vem empregando os recursos nos gastos sociais.

Evidentemente, a tributação sobre a herança e doações exige, para a efetiva realização de seu propósito redistributivo, que os recursos arrecadados a tal título sejam empregados na realização de justiça distributiva no domínio orçamentário-financeiro.¹¹⁸ Trata-se, na realidade, de um reflexo inexorável do princípio de diferença rawlsiano. A estruturação de um esquema tributário voltado para a exação mais incisiva da herança e das doações perderia sua essência caso os recursos correspondentes não fossem empregados em políticas públicas voltadas para a promoção da saúde, educação e demais setores que contribuem para a

¹¹⁶ [...] an analysis of the justice of any particular society must involve a consideration of both the tax system and the transfer systems or expenditure programs that are funded by the revenues raised through that tax system. A society that demonstrates the equality of opportunity required by Rawls must have robust expenditure programs in place in order to ensure that education, health care, housing, and more are made available to all members of that society.

¹¹⁷ Taxation is neither good or bad in itself. Everything depends on how taxes are collected and what they are used for.

¹¹⁸ Como esclarece Jennifer Bird-Pollan (2013a, p. 11) no contexto norte-americano, o genuíno propósito redistributivo do tributo é atingir a elevada concentração de riqueza gerada no âmbito intergeracional e, ao mesmo tempo, utilizar a respectiva receita em programas de bem-estar social pela via orçamentária do governo federal.

obtenção do ideal de igualdade equitativa de oportunidades.¹¹⁹

Neste cenário, o objetivo almejado pela tributação da herança e de transferências familiares depende da combinação de dois fatores essenciais, a serem viabilizados simultaneamente pelo Estado: a instituição de impostos mais pesados sobre a transferência gratuita de riqueza *causa mortis* ou *inter vivos* e, por outro lado, a implementação de políticas públicas sociais (de caráter financeiro ou não) voltadas aos indivíduos atingidos pela crescente desigualdade resultante do mercado. São elementos que, inegavelmente, devem ser perseguidos pela estrutura de Estado de desiderato social, de forma contínua, uma vez que a simples dispersão de propriedade no topo da pirâmide social sem a necessária contrapartida no viés das despesas públicas não traz, em si mesma, maior utilidade para a justiça distributiva.¹²⁰ Do contrário, a instituição de tributos elevados sobre heranças e doações ensejaria, apenas, uma falsa sensação de justiça. Em outras palavras, a ideia de "justiça tributária" não basta ao ideal de justiça como equidade, uma vez que a exigência de tributos não é suficiente, por si só, para promover justiça social.

4.4 A resistência libertária

De uma forma geral, a exigência de tributos sobre a herança e doações familiares é encarada com grande resistência nas sociedades liberais. De fato, trata-se de uma espécie de tributação que não recebe apoio popular. Em meio à sensação de que a atividade tributária expropria, por si só, parte significativa dos recursos livremente obtidos na economia de mercado, a exação da herança e de doações familiares tem o agravante de incidir em um dos momentos mais difíceis enfrentados pelo ser humano em sua existência: a morte de um ente querido. Ela é considerada, neste sentido, um ato de injustiça cruel. (HALLIDAY, 2012, p. 619)

Há, adicionalmente, o sentimento geral de que a tributação da herança e doações familiares representa um ato de interferência do Estado no âmbito privado das famílias, refletindo a prática de um ato governamental que contraria o instinto de proteção dos descendentes e até mesmo a perpetuação da espécie.

¹¹⁹ A título de exemplo, Onofre Alves Batista Júnior (2015, p. 423) propõe que os recursos resultantes da tributação da herança sejam empregados na constituição de um fundo nacional para custear a concessão de renda básica – incondicionada – a todos os cidadãos do Estado.

¹²⁰ Frise-se, aqui, que o objetivo de tal tributação não é nivelar a riqueza produzida socialmente, no sentido de dismantelar, por puro deleite, as riquezas familiares, até mesmo porque a concepção de justiça de John Rawls (2008) tolera a existência de diferenças econômicas na sociedade – nos termos já expostos, o que se justifica por se tratar de uma proposta de cunho liberal, que ainda está "aquém" do sistema capitalista de produção.

Basicamente, a conjugação desses dois fatores – atrelados, supostamente, à natureza do ser humano – contribui para a formação da resistência popular em torno de tributos incidentes sobre as transferências familiares de cunho intergeracional.

Em verdade, tais sensações encontram ressonância nos discursos políticos sobre o tema (HALLIDAY, 2012), que também costumam disseminar a ideia da bitributação¹²¹, no sentido de que a exação da herança reflete, com veemência, apenas uma face da sanha arrecadatória do Estado, ao tributar novamente recursos ou patrimônios já tributados pelo governo ao longo da vida dos indivíduos. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 195-196)

Indubitavelmente, tais discursos incentivam a deflagração de movimentos contra a tributação da herança e das doações, a exemplo do que se observa no Brasil, em que qualquer sinal de possibilidade do aumento da carga tributária – já considerada baixa – desperta o interesse de contribuintes em providenciar ou aprimorar seus planejamentos sucessórios. Ainda que desprovidas de caráter técnico, as vozes que se levantam contra a tributação da herança ajudam, inclusive, a estimular sentimentos de repúdio nas camadas da população que não são afetadas pelo imposto. (STIGLITZ, 2012)

Diante dos diversos aspectos erguidos em desfavor da tributação da herança e doações, torna-se necessário elencar, sob a ótica da tese libertária, os principais elementos de natureza moral, econômica ou política que justificariam, a princípio, a imposição de um tratamento especial em relação às transferências de riqueza familiares. Com ênfase, a visão libertária sobre o tema abrange um conjunto de argumentos que permeiam todas essas áreas.¹²²

Diferentemente do liberalismo igualitário, que, em sua forma mais avançada, sustenta a necessidade de atuação positiva do Estado para a realização de justiça distributiva (BATISTA JÚNIOR; OLIVEIRA; MAGALHÃES, 2015), a corrente libertária¹²³ restringe, de forma mais significativa, o alcance da interferência estatal na vida dos indivíduos.

Em sua versão clássica, o liberalismo conservador atribui valor expressivo à liberdade e à autonomia do indivíduo. A posição libertária se baseia, sobretudo, na autonomia do indivíduo sobre si próprio, dotando-o de inteira responsabilidade quanto aos resultados

¹²¹ Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 195) destacam que a tributação incidente sobre as heranças nunca teve apoio político no governo norte-americano, o que ficou mais evidenciado com as manifestações do então presidente George W. Bush sobre os cortes graduais sobre doações e legados previstos na Lei de Reconciliação do Crescimento Econômico e do Alívio Fiscal: "Na minha opinião não é justo cobrar impostos duas vezes sobre os ativos das pessoas, qualquer que seja a condição social delas. É uma questão de justiça. Não é uma questão política, mas uma questão de princípios".

¹²² A proposta do estudo é delimitar os argumentos levantados pela tese libertária em desfavor da imposição de tributos sobre a herança e doações, abstraindo-se de confirmar ou refutar teses econômicas ou de caráter técnico que circunscrevem o tema.

¹²³ Segundo Roberto Gargarella (2008, p. 34), a corrente libertária corresponde ao que se denomina "liberalismo conservador".

decorrentes da escolha de seus planos de vida.

Nessa visão, a atuação do Estado há de ser eminentemente abstencionista, limitando-se a assegurar instituições básicas para o pleno desenvolvimento da atividade econômica, de acordo com o mérito e o esforço produtivo desempenhado por cada indivíduo no mercado privado. Trata-se da figura do Estado mínimo, “dedicado exclusivamente a proteger as pessoas contra o roubo, a fraude e o uso ilegítimo da força, e a amparar o cumprimento dos contratos celebrados entre esses indivíduos”. (GARGARELLA, 2008, p. 33)

A partir da liberdade econômica dos indivíduos, a corrente libertária sustenta a justiça dos resultados produzidos no mercado privado, oferecendo, assim, forte resistência à atuação estatal sobre a propriedade privada e seus direitos correlatos. A propriedade privada passa a assumir, neste contexto, a posição de direito fundamental, de caráter praticamente absoluto, como algo ínsito à própria natureza humana.

É neste sentido que Robert Nozick [1974](2014), um dos expoentes da corrente libertária e crítico da teoria de John Rawls, chega a afirmar em sua obra *Anarquia, Estado e Utopia* que a imposição de tributos sobre o produto resultante do trabalho desempenhado pelo indivíduo equipara-se a uma nova forma de escravidão ou trabalho forçado, na medida em que obriga uma pessoa a trabalhar determinado número de horas com o simples propósito de beneficiar não a si mesmo, mas um completo desconhecido.

No entanto, não se pode afirmar que a corrente libertária se insurge contra toda e qualquer competência tributária do Estado. Com efeito, a posição libertária rejeita o exercício da competência tributária do Estado para fins redistributivos. Como afirma Daniel Halliday (2012, p. 635, tradução nossa), “[l]ibertários tendem a se opor contra a tributação para propósitos redistributivos ou para financiar projetos governamentais que possam ser, por assim dizer, excessivamente paternalistas”.¹²⁴ A tributação é admitida, em substância, não para melhorar as condições materiais de vida dos indivíduos, mas, sobretudo, para financiar as condições econômicas e financeiras necessárias ao livre exercício de atividades produtivas.

Liam Murphy e Thomas Nagel elucidam em que medida a atividade tributária é endossada pelo o que os autores chamam de “libertarismo vulgar”:

A ideia é a de que o governo, protegendo a propriedade e garantindo o cumprimento dos contratos, deve facilitar para os indivíduos a participação em atividades de cooperação econômica, mas não deve constranger as formas dessas atividades nem sobrecarregá-las de condições colaterais, como impostos, zoneamento e legislação ambiental, a menos que isso seja absolutamente necessário – porque as pessoas têm o direito de fazer o que quiserem com seus bens, desde que não façam mal aos

¹²⁴ Libertarians tend to be opposed to taxation for redistributive purposes, or for funding government projects that (say) might be excessively paternalistic.

outros. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 87)

Nessa linha, pode-se considerar que o argumento inicialmente levantado pela tese libertária contra a tributação da herança e doações familiares é expressão da resistência naturalmente oferecida contra a atividade tributária do Estado, em especial a competência tributária instituída com o objetivo específico de redistribuir a riqueza produzida socialmente, a partir do momento em que se reputam justos os resultados obtidos no mercado guiado pelo sistema capitalista.

Como reflexo do caráter de inviolabilidade conferido, em certa medida, à propriedade privada, sustenta-se que o Estado, ao tributar a herança e doações familiares, interfere indevidamente em interesses íntimos e desejos guiados por sentimentos de proteção e afeto no âmbito das famílias.

A exaltação da propriedade privada é combinada, neste sentido, com elementos de ordem moral, vinculados a sentimentos e instintos humanos. Aliás, a transferência de riqueza por herança é considerada por muitos um "ato de virtude", uma manifestação do amor incondicional que os pais nutrem por seus filhos. (HALLIDAY, 2012, p. 620)

Neste contexto, a interferência fiscal do Estado em tais situações revelaria um ato de crueldade em face das manifestações afetivas que permeiam as transferências de riqueza nos círculos familiares. Assim,

[O imposto sobre a herança] é um mal especialmente cruel porque ele priva os falecidos de uma de suas últimas oportunidades de proteger os bens que valorizam. Os mortos já não podem oferecer conselhos às pessoas amadas, sua coragem, simpatia em tempos difíceis, ou alegria quando as coisas vão bem; tudo o que eles podem fazer é transferir bens materiais aos beneficiários escolhidos. (LOMASKY apud HALLIDAY, 2012, p. 637, tradução nossa)¹²⁵

Adicionalmente, a corrente libertária costuma enfatizar que a instituição família é, por si só, um grande e intransponível impedimento para a obtenção do ideal de igualdade de oportunidades, considerando a influência material e imaterial que os indivíduos estão sujeitos desde o momento do nascimento. Milton Friedman (2011) já alertara, neste sentido, que vivemos em uma "sociedade de famílias" e não de indivíduos. O confisco ou a exigência de impostos elevados sobre a herança e doações seria, portanto, inútil, na medida em que não solucionaria o problema da redistribuição. Robert Nozick (1974) chega a afirmar, neste ponto,

¹²⁵ [Inheritance tax] is an especially cruel injury because it deprives the dead of one of their last opportunities for securing the goods that they value. The dead can no longer offer loved ones their advice, their encouragement, sympathy in times of hardship, and joy when things go well; all they can do is pass on worldly goods to intended beneficiaries.

que as famílias são "perturbadoras", à medida que nelas ocorrem transferências que indubitavelmente afetam a redistribuição almejada pelo liberalismo igualitário.

Da mesma forma, costuma-se argumentar, inclusive nos cenários políticos, que a incidência de impostos sobre a herança e doações configura, na realidade, dupla tributação da riqueza acumulada ao longo da vida dos indivíduos. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 196) Mais uma vez, o argumento aqui colocado tem ressonância na insatisfação gerada em torno da atividade tributária: a tributação das riquezas familiares por ocasião da morte representaria, neste sentido, uma nova exigência fiscal sobre bens e ativos já tributados anteriormente, como resultado do trabalho ou do consumo empreendidos no setor produtivo. Como afirmam Murphy e Nagel (2005, p. 196), "é difícil saber se essa objeção se deve à simples demagogia ou a uma confusão real", mas o fato é que a exação desperta sentimento de injustiça, na medida em que é tratada como o último ato possível de "abuso" da competência tributária do Estado.

Igualmente, o libertarismo traz alertas quanto aos possíveis efeitos comportamentais decorrentes da elevação da carga tributária incidente sobre a herança e doações em vida. Não se trata, todavia, de uma alegação pertinente a questões de justiça. Cuida-se, na verdade, dos custos econômicos que envolvem a tributação de caráter redistributivo. (ALSTOTT, 1996, p. 167)

Como afirmam Liam Murphy e Thomas Nagel (2005), o assunto é permeado pela questão dos incentivos, que pode ser assim resumida: em que medida o aumento da carga sobre a herança e doações poderia estimular ou desestimular a acumulação de riqueza e o trabalho dos indivíduos? Quais seriam os impactos econômicos daí decorrentes?

De acordo com Murphy e Nagel (2005, p. 32), a carga tributária, a depender do caso, influencia o comportamento econômico da sociedade como um todo. Assim, é possível que a imposição de determinada carga tributária tenha a capacidade de encorajar as pessoas ao trabalho, no sentido de aumentar a renda auferida para compensar a parcela arrecadada pelo Estado. É o chamado "efeito de renda". Por outro lado, é possível que a carga tributária estimule as pessoas a trabalhar menos, na medida em que se diminui a recompensa pela atividade produtiva. É o chamado "efeito de substituição".

No caso específico da tributação incidente sobre as transferências familiares, o efeito de renda ou de substituição pode ser verificado, a princípio, tanto no comportamento do titular da riqueza a ser transferida quanto no comportamento dos beneficiários (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 8). Da mesma forma que a elevação da carga tributária poderia desestimular o titular da riqueza a poupar, acumular ou trabalhar ao longo da vida, o mesmo aconteceria com

relação aos beneficiários se nenhum tributo fosse exigido a tal título, em face da certeza quanto ao recebimento pleno da herança no futuro.

Na visão libertária, como defendido por Milton Friedman (2011), acredita-se, por exemplo, que a tributação confiscatória da riqueza herdada e doada poderia eliminar os incentivos para trabalhar e acumular capital, na medida em que o instituto família é o maior e principal incentivo para tanto. A família seria, portanto, o principal estímulo para a atividade produtiva, tendo em vista o interesse dos pais em garantir uma boa qualidade de vida a seus filhos. Milton Friedman (2011) enfatiza, neste sentido, que a imposição de um tributo sobre a herança à alíquota de 100% (cem por cento) implicaria, de forma prejudicial, o consumo exacerbado e desnecessário de toda a riqueza acumulada no âmbito de uma família ao longo de uma vida. Isso, a seu ver, teria reflexos na constituição de empresas, fábricas, equipamentos, incentivos em tecnologia etc. Sob essa ótica, a estruturação de um imposto sobre a herança com tais características teria o poder de "destruir a sociedade". (FRIEDMAN, 2011)

Com efeito, dentre todas as colocações expostas pela corrente libertária, a principal objeção contra a tributação da herança e doações aborda um aspecto eminentemente ligado à perspectiva do doador: o uso da propriedade privada.¹²⁶

O argumento libertário se fundamenta, sobretudo, na perspectiva de que o doador ou titular da riqueza, ao doar seu patrimônio ou transferi-lo hereditariamente por ocasião da morte, está, na verdade, exercendo o uso da propriedade privada, dentre várias outras formas existentes e permitidas pelo ordenamento jurídico.

Nessa esteira, Robert Nozick (2014) assinala que os princípios de justiça distributiva abordam, em caráter exclusivo, os direitos concernentes ao beneficiário da transferência de bens, ignorando o próprio direito de transferência que a propriedade privada conserva em torno de seus titulares. Critica-se, especialmente, o fato de a justiça distributiva questionar, em primeiro lugar, se as pessoas possuem algum direito de herdar, antes mesmo de questionar se os titulares de riqueza possuem o direito de transferir bens ou substituir o consumo próprio pelo de outro indivíduo. Neste sentido:

Se é ou não melhor dar do que receber, os proponentes dos princípios citados ignoram completamente o dar. Ao considerar a distribuição de bens, ingressos, etc., suas teorias são de justiça receptiva; ignoram completamente qualquer direito que uma pessoa pode ter de dar alguma coisa a alguém. Mesmo em intercâmbios, onde cada uma das partes é simultaneamente doador e receptor, os princípios de justiça

¹²⁶ A resistência contra a tributação da herança e doações a partir da perspectiva do doador ou titular da riqueza é chamada de "donor centrism". (HALLIDAY, 2012, p. 624)

apontam somente para o papel do beneficiário e seus supostos direitos. Assim, as explicações tendem a considerar se as pessoas (devem) ter um direito a herdar, mais do que se as pessoas (devem) ter o direito de legar ou se as pessoas que têm o direito de ter também têm o direito de decidir que outros tenham em seu lugar. (NOZICK, 2014, *eBook*, tradução nossa)¹²⁷

Conforme elucidada Daniel Halliday (2012, p. 624), é possível constatar que Robert Nozick e Milton Friedman concentram a resistência libertária na perspectiva de que a transferência de riqueza por herança é análoga a outras possibilidades de uso da propriedade privada. De um modo geral, a visão libertária nega a existência de uma "justificativa moral distintiva" para restringir o direito de transferir bens em herança. (HALLIDAY, 2012, p. 624)

Nessa linha, o raciocínio construído por Milton Friedman resulta em que o consumo exacerbado da riqueza produzida e acumulada pelo indivíduo é permitida pelo Estado, enquanto a transferência de tal riqueza em benefício dos filhos é amplamente restringida. A seu ver, a transferência de riqueza aos descendentes é apenas uma forma de uso daquilo que o indivíduo adquiriu e produziu, por mérito próprio, no setor econômico:

Parece ilógico dizer que um homem conserva o direito sobre o que ele produziu por meio de suas capacidades pessoais, mas que ele não tem o direito de transferir qualquer riqueza para seus filhos; dizer que o homem pode utilizar sua renda para manter um padrão de vida desregrado, mas que não pode doá-la a seus herdeiros. Certamente, a última alternativa é uma forma de uso do que ele produziu. (FRIEDMAN apud HALLIDAY, 2013, p. 622, tradução nossa)¹²⁸

Com ênfase, a corrente libertária se propõe a avaliar a justiça das transferências hereditárias a partir da perspectiva do titular da riqueza, como forma de refutar o eixo de argumentação escolhido pelo liberalismo igualitário, centrado na injustiça e arbitrariedade de posições sociais materialmente vantajosas experimentadas por um restrito número de indivíduos por ocasião do nascimento.

4.4.1 Objeções à visão libertária

¹²⁷ Si es o no mejor dar que recibir, los proponentes de principios pautados pasan por alto completamente el dar. Al considerar la distribución de bienes, ingresos, etcétera, sus teorías son de justicia receptiva; pasan por alto completamente cualquier derecho que una persona pudiera tener de dar algo a alguien. Aun en intercambios en donde cada parte es simultáneamente donador y beneficiario, los principios pautados de justicia apuntan sólo al papel del beneficiario y sus supuestos derechos. De esta manera las explicaciones tienden a considerar se las personas (deben) tener un derecho a heredar, más que si las personas (deben) tener un derecho a legar o si las personas que tienen el derecho de tener también, tienen el derecho a decidir que otros tengan en su lugar.

¹²⁸ It seems illogical to say that a man is entitled to what he has produced by personal capacities... but that he is not entitled to pass any wealth onto his children; to say that a man may use his income for riotous living but may not give it to his heirs. Surely, the latter is one way to use what he has produced.

Com efeito, embora a herança não seja o único fator a ser levado em consideração, ela é, indubitavelmente, um dos institutos que influenciam a distribuição da riqueza social e a busca pelo ideal de igualdade de oportunidades. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 218) Na linha do pensamento de John Rawls (2008), a dinâmica das transferências familiares viabiliza posições sociais economicamente vantajosas por circunstâncias eminentemente arbitrárias, alheias a qualquer espécie de escolha, controle ou esforço produtivo por parte dos indivíduos beneficiados. Em verdade, a posição inicial de riqueza de tais indivíduos é determinada, simplesmente, pelo acaso do nascimento e dos laços de parentesco daí decorrentes.

A situação se agrava a partir do momento em que tais posições de riqueza são preservadas ao longo de gerações, permitindo a formação e a perpetuação de extensas fortunas familiares. Em muitos casos, a fortuna é tão vasta que o núcleo familiar sequer consegue consumir, durante o período de uma vida, todos os rendimentos decorrentes do investimento do capital. Em longo prazo, os efeitos cumulativos resultantes da concentração de riqueza familiar passam a afetar, negativamente, as chances e oportunidades de vida daqueles indivíduos que, por azar, não foram premiados pela loteria natural ou social.

Nessa esteira, para corrigir as injustiças na distribuição da riqueza produzida socialmente, o liberalismo igualitário propõe a estruturação de um regime tributário mais severo sobre as transferências familiares, de modo que os efeitos cumulativos resultantes da reprodução intergeracional de riqueza não coloquem em risco a liberdade política dos indivíduos e a igualdade equitativa de oportunidades.

Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 201), a exemplo de John Rawls (2008), não defendem o confisco da herança e das doações familiares; sustentam, apenas, a necessidade de acompanhamento do Estado e da sociedade no que diz respeito à excessiva desigualdade de riqueza, o que pode ser alcançado, legitimamente, por meio de impostos de tal natureza. Assim, com o fim de cumprir a proposta redistributiva, surge a exigência, no viés orçamentário-financeiro, de utilização dos recursos arrecadados em benefício dos indivíduos mais prejudicados pela dinâmica capitalista.

A noção intuitiva não é, certamente, dismantelar fortunas familiares e nivelar a riqueza produzida socialmente, mas dar concretude ao sentido moderno de justiça distributiva, como explica Thomas Piketty:

[a] redistribuição moderna não consiste em transferir renda dos ricos para os pobres, pelo menos não de forma tão explícita. Consiste mais em financiar serviços públicos e transferências de renda que sejam mais ou menos iguais para todos, especialmente

nas áreas de saúde, educação e previdência. (PIKETTY, 2014, p. 479, tradução nossa)¹²⁹

Liam Murphy e Thomas Nagel (2005) assinalam que as políticas tributárias redistributivas podem dar ensejo à diminuição da riqueza concentrada no topo da pirâmide social – não porque isso seja um bem em si, mas porque é mais vantajoso revesti-las de outra utilidade socioeconômica. Neste sentido:

No todo, acreditamos que a justiça deve tratar mais de aumentar o nível absoluto de bem-estar dos que têm menos recursos do que de reduzir as desigualdades a partir de cima. Assim, se a tributação da renda ou da riqueza gera uma receita usada para a primeira dessas duas finalidades, talvez não seja tão importante que ela não promova a segunda. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 192)

As controvérsias que envolvem os debates instaurados em torno da tributação da herança não podem desprezar os efeitos adversos produzidos pela excessiva desigualdade de riqueza (potencializada pela concentração das fortunas familiares ao longo de gerações), pois, como já ponderava John Rawls (2008), a desigualdade não se manifesta apenas em termos materiais, mas também em questões de liberdade política, quadro este já descrito pelo economista Joseph E. Stiglitz:

A concentração de riqueza em nossa economia tem criado a concentração de poder na democracia. O resultado é que as políticas favorecidas pelos ricos recebem atenção, enquanto as preferências políticas dos mais pobres e da classe média norte-americana são ignoradas. (STIGLITZ, 2015, *e-Book*, tradução nossa)¹³⁰

Constata-se, a propósito, que a resistência libertária contra a exação da herança e das doações tem raiz no que Murphy e Nagel (2005) chamam de "libertarismo vulgar", amparado na valorização extremada da propriedade privada, que, a seu turno, influencia a compreensão geral de que a atividade tributária toma para o Estado recursos livremente obtidos pelos indivíduos. Trata-se, na realidade, de uma percepção enraizada na sociedade, que chega a assumir ares de naturalidade,¹³¹ inclusive no tocante às injustiças decorrentes da economia capitalista. No entanto, considera-se que "[a] desigualdade de hoje não é o resultado da

¹²⁹ [m]odern redistribution does not consist in transferring income from the rich to the poor, at least not in so explicit a way. It consists rather in financing public services and replacement incomes that are more or less equal for everyone, especially in the areas of health, education and pension.

¹³⁰ The concentration of wealth in our economy has created a concentration of power in our democracy. The result is that policies favored by the wealthy receive attention, while policy preferences of poor and middle-income Americans are ignored.

¹³¹ Como destacam Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 48): "Muito embora as ideias do direito moral rigoroso e absoluto à propriedade e do merecimento dos retornos de mercado não resistam a uma avaliação crítica sumária, é difícil expulsá-las do nosso modo comum de pensar".

inevitável evolução capitalista. Ao contrário, as regras que governam a economia nos trouxeram até aqui". (STIGLITZ, 2015, *e-Book*, tradução nossa)¹³² Como ressalta Anthony B. Atkinson, (2015, p. 360), a desigualdade "não é um mero produto de forças alheias ao nosso controle", na medida em que existem medidas a serem tomadas pelos governos.

No caso específico da tributação incidente sobre a herança, Joseph E. Stiglitz (2012, p. 167) atribui a resistência da população norte-americana à ausência de esclarecimento quanto aos indivíduos realmente atingidos pela exação. O economista aponta, neste sentido, o inconformismo de classes mais empobrecidas que sequer serão atingidas pelo imposto, adotando discursos superficiais que contrariam seus próprios interesses econômicos e sociais.¹³³

O que se verifica, portanto, é a importância de se divulgar, no ambiente democrático, todas as informações pertinentes à tributação da herança e doações, a fim de que a sociedade possa enxergar a necessidade de se instituir um imposto mais incisivo sobre tais transferências de riqueza. De fato, é imprescindível que a sociedade tome conhecimento, sobretudo, da finalidade redistributiva do tributo e das consequências danosas que a concentração de fortunas familiares ao longo de gerações traz para a igualdade de oportunidades. É preciso enxergar, acima de tudo, quem seriam os indivíduos verdadeiramente atingidos pela exação.

O apoio social é essencial para promover qualquer mudança em direção à tributação mais severa da herança e das doações. Para tanto, é necessário conferir transparência democrática à concentração de riqueza no topo da pirâmide social.¹³⁴

Ademais, a insatisfação contra os tributos se agrava na medida em que a distância entre ricos e pobres aumenta consideravelmente, enfraquecendo os laços de coesão, solidariedade e identidade social. Tal circunstância se manifesta porque os indivíduos mais afortunados – a quem, supostamente, o sistema tributário deveria incidir com mais ênfase – não dependem de uma série de serviços públicos prestados pelo Estado. Assim, aumenta a resistência no tocante ao financiamento de serviços e programas governamentais que não produzem efeitos diretos no bem-estar da parcela enriquecida da população. Neste sentido,

¹³² Today's inequality is not the result of the inevitable evolution of capitalism. Instead, the rules that govern the economy got us here.

¹³³ Joseph E. Stiglitz (2012, p. 167) correlaciona tal fenômeno à retórica política norte-americana que propaga a injustiça da tributação sobre a herança. O economista aponta, com base em pesquisas, que até mesmo pessoas de baixa renda se insurgem contra a incidência do imposto; muito disso se deve à propagação do mito do "self made man", no sentido de que indivíduos podem, por exclusivo mérito, alcançar sucesso, acumular fortunas e, um dia, transmitir tal riqueza por herança. Nesses termos, "[é] o caso de a maioria das pessoas, que nunca serão diretamente atingidas pela exação, ser contrária a um tributo que incide sobre a elite mais rica". (McCAFFERY, 1994, p. 285)

¹³⁴ Como alerta Thomas Piketty (2014, p. 432), a sociedade sofre com a falta de informações sérias quanto à dinâmica de acumulação de riqueza.

Joseph Stiglitz (2012) destaca em que medida a divisão da sociedade influencia o comportamento dos ricos em face da competência tributária estatal:

Quanto mais dividida a sociedade se torna em termos de riqueza, mais relutantes se tornam os ricos para gastar dinheiro em necessidades comuns. Os ricos não precisam confiar no governo para parques ou educação ou assistência médica ou segurança pessoal. Eles podem adquirir todas essas coisas por si mesmos. No processo, eles se tornam mais distantes das pessoas comuns. (STIGLITZ, 2012, p. 90, tradução nossa)¹³⁵

Nessa ordem de ideias, Danny Dorling salienta que “[q]uando os ricos dizem que querem impostos mais baixos, eles também estão dizendo que querem pagar menos por escola e hospitais para outras pessoas”. (DORLING, 2014, p. 28, tradução nossa)¹³⁶

Com efeito, a noção intuitiva que norteia a resistência libertária contra a exigência de tributos toca o "princípio do benefício",¹³⁷ em que a tributação é admitida apenas para compensar o governo pelos serviços prestados a quem paga os impostos exigidos pelo Estado. (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 17)¹³⁸ É a ideia de que o pagamento de tributos há de ter, necessariamente, uma contrapartida estatal direta em benefício do contribuinte que suporta a exação.

Nessa esteira, Liam Murphy e Thomas Nagel (2005) destacam a incompatibilidade entre o "princípio do benefício" e as teorias de justiça que adotam propósitos de caráter redistributivo:

[O] princípio do benefício, enquanto princípio de moralidade política, é incompatível com qualquer teoria de justiça social segundo a qual o governo é obrigado a oferecer aos pobres um tipo qualquer de complementação de renda ou serviço de bem-estar social [...]. [P]ode parecer que o princípio do benefício não sofre de miopia de modo algum, mas antes nasce de uma teoria libertária mais ampla da moralidade política segundo a qual a distribuição de bem-estar proporcionada pelo mercado é supostamente justa e não deve ser perturbada pelo governo. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 27)

¹³⁵ The more divided a society becomes in terms of wealth, the more reluctant the wealthy are to spend money on common needs. The rich don't need to rely on government for parks or education or medical care or personal security. They can buy all these things for themselves. In the process, they become more distant from ordinary people.

¹³⁶ When the rich say they want lower taxes, they are also saying they want to pay less for other's people schools and hospitals.

¹³⁷ Conforme esclarecem Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 22), o "princípio do benefício" reflete a noção de que a justiça na tributação exige que os contribuintes paguem impostos na proporção dos benefícios recebidos pelo Estado. De acordo com os autores, o "princípio do benefício" apresenta dois problemas essenciais: em primeiro lugar, não dispomos de uma medida aproximada dos benefícios recebidos pela estrutura governamental; em segundo lugar, ele não permite delimitar o nível adequado das alíquotas. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 23-26)

¹³⁸ Jennifer Bird-Pollan (2013a, p. 17) destaca, no entanto, que esta não é uma percepção defendida apenas pela tese libertária.

Curiosamente, em que pese toda a resistência e irresignação criadas em torno da tributação da herança, Thomas Piketty (2014, p. 497) assinala que a incidência de impostos sobre as transferências hereditárias é, na prática, muito menos pesada do que a exação da renda.

Por outro lado, os instintos humanos invocados pela corrente libertária não são suficientes para afastar a competência tributária do Estado sobre as transferências hereditárias de riqueza. A atividade tributária é neutra e não pode ser orientada por interesses eminentemente privados dos indivíduos, totalmente alheios à capacidade econômica. Assim como as demais transações são escolhidas pelo ordenamento jurídico como hipóteses de incidência tributária, não se vislumbra impedimento para que a transferência de riqueza por herança ou doação seja eleita, de forma democrática, objeto de um regime tributário mais robusto e condizente com a justiça distributiva.

Contra os argumentos baseados nos sentimentos afetivos que envolvem as transferências familiares, Daniel Halliday (2013, p. 639-640) destaca, a propósito, que não há nada de virtuoso ou admirável em transmitir bens por herança: tal opção reflete, ao mesmo tempo, o desejo egoísta do titular de usufruir do bem o máximo possível durante a sua vida, para, somente por ocasião da morte, deixá-lo à livre disposição do beneficiário.¹³⁹

Dessa forma, a compreensão de que a transferência hereditária reflete o uso da propriedade privada como representação do sentimento de amor e proteção que os pais nutrem por seus filhos, no sentido de preservar a integridade da família e de garantir boas condições de vida às gerações futuras, só faria sentido se a transmissão do bem/patrimônio ocorresse na primeira oportunidade possível, ou, ainda, se fosse a escolha do titular da riqueza dentre as demais alternativas disponíveis de uso da propriedade. Nesse sentido, se a proteção dos entes familiares é um instinto natural do ser humano, questiona-se por que os titulares de riqueza optam por beneficiar seus descendentes apenas no momento final de suas vidas. (HALLIDAY, 2013, p. 637)¹⁴⁰

¹³⁹ Daniel Halliday (2013, p. 627) assenta que a transmissão de bens por herança não pode ser compreendida, genericamente, como uma das possibilidades de uso da propriedade; a seu ver, tais transferências refletem o uso *final* da propriedade e não há nada de virtuoso nisso. Nessa esteira, considera-se que a opção pela transferência do patrimônio por ocasião da morte tende a ter um "custo de oportunidade" baixo, na medida em que o bem poderia ser plenamente usufruído pelo proprietário ao longo de sua vida, com a percepção de todos os frutos e vantagens que lhe forem inerentes. Sob essa perspectiva, a opção pelo exercício de outros direitos de propriedade (como a venda ou doação do bem a um filho ou a terceiros) poderia acarretar ao seu titular um "custo de oportunidade" mais elevado, uma vez que, tendencialmente, o titular da riqueza deixaria de colher os benefícios decorrentes da manutenção do bem em seu domínio.

¹⁴⁰ De acordo com Daniel Halliday (2013, p. 641), as pessoas estão herdando patrimônio em idade já avançada, devido à elevação da expectativa de vida da população. Dessa forma, compreende-se que, se o intuito dos pais

Ademais, ainda que a família seja, por si só, um obstáculo intransponível para a realização material da igualdade de oportunidades, é preciso recordar que a exação em discussão não é apontada, em nenhum momento, como o único mecanismo a ser adotado pelo Estado para promover a distribuição de riqueza. (BIRD-POLLAN, 2013b, p. 731) É exatamente pela influência que o ambiente familiar exerce na vida dos indivíduos – em termos materiais e imateriais – que o Estado necessita adotar diversas medidas, inclusive de natureza fiscal, para viabilizar a justiça distributiva.

No tocante aos impactos eventualmente observados sobre os incentivos, compreende-se que é necessário, em primeiro lugar, realizar pesquisas empíricas a respeito. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 209) Na realidade, a tributarista Jennifer Bird-Pollan (2013a, p. 6-8) esclarece que a questão dos incentivos tem conotação secundária no âmbito do imposto sobre a herança e doações, ao contrário do que se verifica no imposto de renda. Nessa esteira, os incentivos (ou a falta deles, já que a exação da herança e doação tem a potencialidade de exercer influências comportamentais em relação ao titular da riqueza e ao beneficiário) são apenas elementos secundários à proposta redistributiva do tributo, os quais devem ser levados em consideração, oportunamente, no momento de estruturação do regime jurídico sobre a matéria.

Neste ponto, Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 92-93) destacam que o "efeito de renda" e o "efeito de substituição" são aspectos naturalmente discutidos na implantação de qualquer política fiscal e que a elevação de determinada carga tributária pode ter influência entre esses dois extremos, não sendo possível assegurar qual dos dois irá prevalecer. A propósito, não se deve permitir que o problema dos incentivos seja tratado com prioridade sobre os aspectos de justiça distributiva que fundamentam certa política tributária. (BIRD-POLLAN, 2013b, p. 721)

O argumento relativo à dupla tributação também é rechaçado pelo liberalismo igualitário, na medida em que "a tributação da herança não é uma nova aplicação do mesmo imposto de renda ou imposto sobre vendas a uma mesma renda ou transação econômica". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 196)

Liam Murphy e Thomas Nagel (2005) concebem que este é um falso problema, pois no campo tributário é comum que os ativos das pessoas sejam tributados mais de uma vez: não há bitributação, por exemplo, quando o indivíduo adquire determinado produto e paga o respectivo imposto sobre o consumo com a renda do trabalho já tributada anteriormente. Para

fosse realmente beneficiar seus filhos, a transmissão da riqueza ocorreria na juventude, a fim de os descendentes pudessem usufruir com mais plenitude dos bens acumulados pelo núcleo familiar.

os autores, a questão não envolve problemas concernentes à bitributação, mas, eventualmente, os "efeitos cumulativos dos impostos múltiplos". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 196)

Nessa ordem de ideias, Martin O'Neill (2007, p. 64) enfatiza que a bitributação suscitada pelos libertários está permeada de "maus argumentos". Segundo o autor, se o problema da bitributação fosse verdadeiro, a consequência lógica seria admitir a injustiça de qualquer cobrança de tributos sobre gastos posteriores à tributação da renda auferida pelo trabalho. Da mesma forma, Martin O'Neill (2007, p. 64) sustenta que, na prática, quem suporta o ônus da exação sobre a herança é o beneficiário da transferência de riqueza, já que o tributo incide apenas com a morte do seu titular. Assim, a tributação não recai, de fato, sobre a mesma pessoa que acumulou a riqueza.

Aliás, é exatamente porque o tributo se torna exigível a partir da morte do proprietário dos bens que a tributação incidente sobre a transferência hereditária de riqueza é considerada, inclusive, compatível com a própria visão libertária.

Segundo Jennifer Bird-Pollan (2013a, p. 4), a tributação sobre a herança não representa nenhuma violação moral quanto aos direitos inerentes à propriedade privada, pois no momento da incidência do imposto não se pode afirmar que a propriedade pertence, de fato, ao contribuinte, uma vez que ele está morto. (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 9) Os direitos de propriedade se encerram, assim, com a morte do indivíduo, aí se incluindo, indubitavelmente, o direito de transferência dessa propriedade. Reconhece-se que "[o] direito de transferência é um dos direitos mantidos pelo proprietário, mas esse direito, como todos os direitos de propriedade, depende do fato de possuir a propriedade em primeiro lugar." (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 24-25, tradução nossa)¹⁴¹

Neste sentido, compreende-se que depois da morte o indivíduo deixa de existir, e, com ele, se encerram todos os direitos morais em torno da propriedade privada, considerando a ausência de sujeito que possa invocar tais direitos de propriedade e dar efetividade às transferências correspondentes. (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 25) Dessa forma, a execução da vontade manifestada em vida pelo então titular da propriedade (por meio de testamento, por exemplo) é viabilizada pelas normas vigentes no ordenamento jurídico, e não pelo fato de a pessoa falecida conservar, em si, o direito legítimo de transmitir a propriedade após a morte. (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 25)

Nessa linha, entende-se que a instituição de um regime jurídico padrão sobre a herança, que venha ou não a endossar as vontades declaradas em vida pelo falecido, não viola

¹⁴¹ [...] the right to transfer is one of the rights held by a property owner, but that right, like all property rights, is contingent on owning the property in the first place.

quaisquer direitos do então titular da riqueza. (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 25)

No entanto, isso não implica, em contrapartida, que o Estado tenha uma reivindicação moral sobre a riqueza deixada pelo falecido. Neste ponto, a tributarista Jennifer Bird-Pollan (2013a, p. 25-26) aponta que, diante da ausência de um sujeito que possa invocar o exercício de qualquer direito sobre a propriedade após a morte, resta à sociedade escolher a melhor forma de regulamentar a matéria, inclusive em termos de política tributária. Assim, competirá ao ordenamento jurídico estabelecer se os desejos manifestados em testamento serão plenamente observados, se a transmissão hereditária da riqueza será tributada ou não, se o Estado poderá reivindicar a propriedade dos ativos quando não existirem herdeiros etc. Nessa esteira, conclui-se que:

Porque não há obrigação moral de agir de acordo com os desejos do falecido, ou de tratar o governo como titular de direitos morais sobre os ativos deixados pelo falecido, nós podemos criar a norma que melhor reflete as necessidades e valores da sociedade em questão sem violar direitos morais de qualquer parte. (BIRD-POLLAN, 2013a, p. 26, tradução nossa)¹⁴²

Com ênfase, até Robert Nozick (1989), um dos principais representantes da corrente libertária, veio a reconhecer, posteriormente, a possibilidade de exigência de tributos sobre a herança. Para fundamentar seu ponto de vista, o filósofo cita a perda do vínculo afetivo entre o verdadeiro responsável pela acumulação de riqueza e as gerações seguintes. Em sua percepção, o desenvolvimento da cadeia hereditária dá ensejo, naturalmente, ao aumento da distância entre os descendentes e o titular original do patrimônio.

Dessa forma, o filósofo considera injusta a desigualdade socioeconômica resultante de transferências hereditárias em cadeia, em caráter contínuo e sucessivo, pois, a partir de determinada geração, passa a ser difícil identificar qualquer laço pessoal ou fraterno em relação ao sujeito responsável pela aquisição e acumulação da riqueza em seu estágio inicial. Em suas palavras:

No entanto, legados são recebidos e posteriormente transferidos a gerações de pessoas desconhecidas pelo detentor original da riqueza e pelo doador, produzindo persistentes desigualdades de riqueza e de posição social. A riqueza recebida não é expressão ou consequência de laços de intimidade. Se parece apropriado transferir o que se produziu àqueles entes queridos ou a pessoas escolhidas, estamos menos certos de que esses outros podem fazer o mesmo. As desigualdades daí resultantes

¹⁴² Because there is no moral compulsion to act on the wishes of the deceased, or to treat the government as having morally deserving property rights in the assets of the decedent, we can create a rule that best reflects the needs and values of the society in question without violating the moral rights of any party.

parecem injustas. (NOZICK, 1989, p. 30, tradução nossa)¹⁴³

A herança ainda é considerada, na visão de Nozick (1989, p. 30), um ato de manifestação de carinho, pois a transferência de riqueza é acompanhada, nessas circunstâncias, de um componente pessoal muito forte, envolvendo laços afetivos que assinalam a proximidade existente entre o detentor do capital e o futuro beneficiário. A herança reflete, neste aspecto, o apreço, o cuidado conservado pelo titular da riqueza em relação às pessoas que fazem parte do seu círculo de convivência, como seus filhos, pais, amigos, cônjuges etc.

Robert Nozick (1989) não abandona, portanto, o viés moral classicamente atribuído à herança. Todavia, é preciso admitir que o entendimento aqui assinalado representa, de certa forma, um salto significativo em relação ao posicionamento mais conservador sobre as transferências hereditárias. Isso ocorre porque o filósofo reconhece a influência negativa que o fator "tempo" exerce ao longo das gerações, contribuindo para o completo desaparecimento do vínculo afetivo porventura existente na época da primeira transmissão de riqueza de toda a cadeia sucessória. É como se o carinho e a afeição do proprietário original se perdessem no meio do caminho.

Observa-se, assim, que Robert Nozick (1989) não chega a criticar diretamente a ausência de mérito ou esforço produtivo por parte dos descendentes, donatários ou legatários na aquisição gratuita de riqueza. Na realidade, a injustiça arguida pelo filósofo libertário surge apenas com o decorrer das gerações, a partir do distanciamento do grau de parentesco e do desaparecimento do vínculo afetivo em face do proprietário inicial. Ele não vê, portanto, qualquer empecilho na transferência hereditária de riqueza ocorrida no primeiro elo da cadeia, na qual um indivíduo adquire capital com seu próprio esforço e o transmite livremente para a próxima geração, de acordo com seus critérios afetivos.

De fato, o que Robert Nozick (1989) censura é a transferência gratuita da riqueza que não foi adquirida pelo trabalho ou esforço de seu titular. O que se considera moralmente inaceitável, em sua visão, é a possibilidade de se transmitir a parcela do patrimônio que, um dia, também foi recebida gratuitamente por seu proprietário atual – por meio de heranças, legados ou doações. Na percepção de Nozick (1989), essa situação só se agrava com o decorrer das gerações, pois, uma vez extinto o laço afetivo que lastreou a primeira

¹⁴³ Yet bequests that are received sometimes then are passed on for generations to persons unknown to the original earner and donor, producing continuing inequalities of wealth and position. Their receiving is no expression or outgrowth of her intimate bonds. If it seems appropriate for her to pass on what she has earned to those she cherishes and choose we are far less certain it is appropriate when these others do the same. The resulting inequalities seem unfair.

transferência da cadeia sucessória, não é possível detectar quais seriam os verdadeiros interesses do autêntico proprietário da riqueza na geração presente.

Não se questiona, dessa forma, a possibilidade de se receber bens e direitos em herança quando a transferência de riqueza envolve o patrimônio diretamente construído por seu próprio titular, pois, nestes casos, segundo Nozick (1989), presume-se que a acumulação e a transmissão do capital expressam o objetivo maior de garantir, depois da morte, o bem-estar de entes queridos ou pessoas próximas. Com efeito, se há correspondência temporal entre o esforço empregado na aquisição da riqueza e o vínculo afetivo que fundamenta a escolha por uma ou outra pessoa para o recebimento do patrimônio erguido por seu titular, a herança conserva plena legitimidade.

O raciocínio de Robert Nozick (1989) pode ser ilustrado nos seguintes termos: as pessoas recebem bens e direitos por meio de heranças, legados e doações em virtude do vínculo familiar ou de laços de proximidade mantidos em relação ao titular da riqueza. Os receptores dessa riqueza (agora proprietários) incorporam o recebimento gratuito ao seu cotidiano, cabendo-lhes conservar, investir ou consumir o capital correspondente de acordo com suas preferências. A depender da hipótese, a riqueza herdada ou doada poderá ser transmitida à geração subsequente, ainda que o receptor não tenha contribuído com sua força de trabalho para a aquisição inicial. Em circunstâncias favoráveis, os herdeiros dos receptores poderão retransmitir o mesmo patrimônio às gerações seguintes e assim sucessivamente. Surge, então, um ciclo vicioso de acumulação intergeracional, totalmente desconectado dos laços afetivos ou de parentesco presentes na transferência *causa mortis* inaugural.

É neste cenário que Robert Nozick (1989) passa a defender a exação da riqueza transmitida hereditariamente, ao menos em parte. Em sua percepção, a tributação deveria recair sobre a parcela de patrimônio que não foi adquirida ou conquistada pelo trabalho desempenhado por seu proprietário. A tributação deveria recair, exclusivamente, sobre a fração da riqueza que tenha sido objeto de herança, legado ou doação em momento anterior.

Logo, o objetivo da exigência tributária seria subtrair (ou absorver) do total de bens e direitos a serem transferidos por herança, legado ou doação, a parcela de riqueza que não tenha sido diretamente adquirida por seu proprietário ao longo de sua vida. Sob essa lógica, o restante do patrimônio poderia ser livremente transmitido por seu titular, a partir dos laços afetivos existentes, sem qualquer interferência da tributação:

As pessoas, então, poderiam deixar aos outros apenas a quantidade que elas mesmas adicionaram à sua própria herança. Alguém poderia legar bens a qualquer pessoa de sua escolha – companheiros, filhos, netos, amigos, etc. [...] No entanto, os

beneficiários da riqueza transferida anteriormente não estarão autorizados a passá-la adiante, embora possam transferir, a quem quiserem, o que eles mesmos adquiriram e acrescentaram ao patrimônio. A herança não poderia ser transmitida em cascata com o passar das gerações. (NOZICK, 1989, p. 30-31, tradução nossa)¹⁴⁴

É possível constatar que o entendimento sustentado por Robert Nozick (1989) não endossa os argumentos levantados pela corrente liberal-igualitária em defesa da estruturação de um esquema tributário mais incisivo sobre as heranças e doações. O filósofo não chega a apontar se o receptor é ou não merecedor da transferência gratuita de riqueza. Mais uma vez, a compreensão libertária de Robert Nozick (1989) concentra sua análise na perspectiva do titular do patrimônio (*de cuius* ou doador), e não do beneficiário: sob tais circunstâncias, qualquer pessoa só poderia transmitir por herança, legado ou doação aquilo que conquistou por mérito ou esforço próprio; a parcela de riqueza oriunda de doações ou transferências sucessórias anteriores deveria ser totalmente absorvida pela tributação, uma vez que há total rompimento do vínculo afetivo nutrido inicialmente pelo titular do patrimônio original.

Logo, o posicionamento de Robert Nozick (1989) ainda não se aproxima da visão liberal-igualitária, de inspiração rawlsiana, que aborda o tema das transferências gratuitas sob a perspectiva do beneficiário, ao considerar o bem-estar proporcionado pelo acréscimo de riqueza, chegando a defender, inclusive, a inclusão dos bens e direitos na base de cálculo do imposto de renda do receptor. (MURPHY; NAGEL, 2015) Como visto, o filósofo libertário se limita a asseverar que as pessoas não conservam o direito moral de transmitir a riqueza para a qual não se trabalhou. Assim, se a origem do patrimônio está ligada ao trabalho do seu titular, ele poderá ser livremente transmitido à geração seguinte, sem a incidência de qualquer tipo de tributo.

A questão é que a própria corrente libertária, como se observa em Robert Nozick (1989), dá sinais de que a tributação das heranças e doações é um instrumento legítimo de correção das injustiças decorrentes da acumulação intergeracional de riqueza, contribuindo, assim, para a realização material do ideal de igualdade de oportunidades.¹⁴⁵

Vale mencionar que é justamente em função da busca pela igualdade equitativa de oportunidades que a corrente liberal-igualitária aborda a questão da tributação da herança e

¹⁴⁴ People then could leave to others only the amount they themselves have added to (the amount of) their own inheritance. Someone could bequeath to anyone she chose – mate, children, grandchildren, friends, etc. [...] However, those who receive will not similarly be allowed to pass that on, although they will be able to pass on to whomever they choose what they themselves have earned and added. An inheritance could not cascade down the generations.

¹⁴⁵ A este respeito, afirma-se que ultraliberais como F. Hayek e J. Buchanan também chegaram a vislumbrar na tributação da herança um instrumento importante para a realização da justiça social, por uma questão de igualdade. (BATISTA JÚNIOR; MAGALHÃES; OLIVEIRA, 2015, p. 242)

doações sob o viés do beneficiário, a partir do ingresso de recursos no patrimônio do receptor. Assim, ao contrário da visão libertária, leva-se em consideração o acréscimo patrimonial experimentado pelo destinatário da transferência gratuita, pois é exatamente esse acréscimo patrimonial que influenciará o ponto de partida na competição econômica.

Nessa esteira, considera-se que o enfoque da igualdade de oportunidades suscitado pelo pensamento liberal-igualitário enseja três conclusões primordiais para a estruturação de um regime tributário sobre a transferência de riqueza. (MIRRLEES, 2011, p. 356) Em primeiro lugar, sob o ponto de vista da igualdade, o que importa é o valor efetivamente recebido pelo beneficiário, e não o valor que saiu do patrimônio do *de cuius* ou doador, o que leva à constatação de que a tributação deve incidir sobre a parcela de riqueza que ingressou na esfera patrimonial do receptor. (MIRRLEES, 2011, p. 356) Este aspecto é de suma relevância, pois, segundo tal raciocínio, não faz sentido exigir uma carga tributária mais elevada sobre o total de riqueza deixada pelo falecido quando essa riqueza é igualmente dividida por um determinado número de destinatários:

Não deveríamos tributar de forma mais pesada um legado de £1 milhão igualmente dividido entre dez destinatários do que o legado de £100,000 dado a um único destinatário. Em cada caso, o impacto sobre o destinatário é o mesmo – todos recebem £100,000. E se o argumento para tributar a transferência de riqueza é a igualdade de oportunidades, então o acréscimo patrimonial do receptor deveria ser a base para a incidência do imposto. (MIRRLEES, 2011, p. 356, tradução nossa)¹⁴⁶

Em segundo lugar, a perspectiva do beneficiário impõe que a tributação leve em consideração toda a riqueza recebida ao longo de uma vida, a fim de se evitar disparidades de tratamento tributário, tendo em vista a possibilidade de uma pessoa receber, de uma só vez, a mesma quantidade de riqueza recebida por outro indivíduo durante o período de longos anos, este último sujeito a uma carga tributária provavelmente menor. Nesses termos,

[...] o ideal seria considerar a quantia total recebida em herança por várias fontes. Se eu recebo £1 milhão de cada um dos meus cinco tios ricos, eu não deveria receber tratamento diferenciado em relação à minha irmã que recebeu de uma só vez a soma de £5 milhões de uma tia rica. (MIRRLEES, 2011, p. 356, tradução nossa)¹⁴⁷

Por último, se a perspectiva do receptor prevalece, a tributação poderá variar de

¹⁴⁶ We should not tax a bequest of £1 million that is divided equally among ten recipients at a higher rate than a bequest of £100,000 given to one recipient. In each case, the impact on the recipient is the same - they receive £100,000. And if the argument for a wealth transfer tax is one of equality of opportunity, then it is the increased wealth of the recipient which should be the base for the tax.

¹⁴⁷ [...] one would ideally want to consider the total amount received in inheritance from all sources. If I receive £1 million from each of five rich uncles, I should be treated no differently from my sister who receives a single sum of £5 million from one rich aunt.

acordo com a idade do beneficiário da riqueza gratuita, ou mesmo com a diferença de idade entre o titular do patrimônio e o destinatário. (MIRRLEES, 2011, p. 356)

O economista Anthony B. Atkinson (2015, p. 238) expressa, por exemplo, sua preferência pessoal por um "imposto de receita de capital vitalício", em substituição ao imposto sobre o espólio no Reino Unido. O intuito é adotar um imposto altamente progressivo sobre o recebimento de heranças e doações que excedam a um limite mínimo, convertendo a lógica de um "imposto sobre o valor dado" para um "imposto sobre o valor recebido", à semelhança do que ocorreria se a receita fosse tributada de acordo com o imposto de renda. (ATKINSON, 2015, p. 240)¹⁴⁸ Atento à realização da justiça no âmbito dos gastos públicos, Atkinson (2015, p.239) sugere, ainda, que a receita arrecadada seja empregada no pagamento de uma herança mínima a todos.

Com o "imposto de receita de capital vitalício", a riqueza recebida por herança ou por doação seria tributada de acordo com o total de transferências gratuitas ocorridas na vida de uma pessoa, e não a partir de uma transmissão específica, considerada isoladamente. A proposta de Atkinson (2015) é ilustrada da seguinte forma:

Para dar um exemplo, uma pessoa recebe £ 50 mil do espólio de uma tia no primeiro ano. Vamos supor que esse valor esteja abaixo do limite (digamos que seja de £ 100 mil por pessoa), estando, portanto, isento de impostos. Cinco anos depois, a pessoa recebe uma nova herança no valor de £ 80 mil. Isso totaliza £ 130 mil, o que excede o limite em £ 30 mil. Assim, o imposto será cobrado sobre £ 30 mil a uma taxa de 20%, por exemplo. Depois disso, um tio dá £ 20 mil a essa mesma pessoa. O imposto será cobrado sobre o valor total da doação. Se o tio tivesse feito a doação para o irmão dessa pessoa, e esse irmão não tivesse recebido nenhuma herança ou doação anteriormente, o valor estaria isento de impostos. (ATKINSON, 2015, p. 238)¹⁴⁹

Essa dinâmica, aliada a uma estrutura progressiva, permitiria, na visão do economista, uma maior dispersão da riqueza, pois "as pessoas poderiam transmitir sua riqueza sem pagar impostos se a transmitissem para aqueles que receberam pouco até o momento em suas receitas vitalícias". (ATKINSON, 2015, p. 240) Ao apontar que há espaço para a adoção de

¹⁴⁸ Apesar de manifestar sua preferência por um "imposto de receita de capital vitalicio", Atkinson (2015, p. 238) assinala a possibilidade de se incluir a riqueza recebida por herança ou doação na base do imposto de renda pessoal, com a abolição do imposto sobre o espólio, conforme proposto no Canadá na década de 1960 pela Carter Commission, em que doações e heranças deveriam ser "tributadas como renda para o donatário, sobre as mesmas bases que diversas receitas, como salários e remunerações, pagamentos de dividendos, royalties e outros componentes familiares da renda tributável, sem permitir, ao mesmo tempo, qualquer dedução dos valores transferidos da renda tributária do doador".

¹⁴⁹ Como já advertiam Liam Murphy e Thomas Nagel (2005, p. 207-208), "[s]e uma doação ou legado de 1 milhão de dólares for incluída na base tributária de um beneficiário em um determinado ano, mas se nenhuma outra transferência for feita pelos próximos quarenta anos, haverá um efeito de "acumulação" que poderia levar a uma avaliação errônea da posição econômica do beneficiário e, logo, à imposição de alíquotas tributárias maiores e injustificadas. De maneira geral, a perspectiva de tempo cabível para uma avaliação de justiça distributiva não é um ano, mas a vida inteira de uma pessoa [...]".

uma alíquota marginal de 65%, Anthony B. Atkinson (2015, p. 359) ressalta que o objetivo principal do "imposto de receita de capital vitalício" é contribuir para a redução da desigualdade dos resultados econômicos, no sentido de assegurar maior igualdade de oportunidades, um "recurso-chave de uma sociedade democrática moderna".

Nessa ordem de ideias, considera-se que a exação das heranças e das doações é a expressão menos coercitiva da atividade tributária do Estado, pouco interferindo na liberdade econômica dos indivíduos, uma vez que sua incidência ocorre a partir da morte do titular do capital. Com a morte, extingue-se a vida do indivíduo e, junto com ela, todos os direitos de propriedade.

Conforme apontado anteriormente, o liberalismo igualitário sustenta a imposição de tributos contundentes sobre as heranças e doações, com o objetivo específico de combater a formação de verdadeiras dinastias ou oligarquias hereditárias. 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.

Em um contexto geral, a tributação mais incisiva da herança é totalmente compatível com os compromissos de um Estado de desiderato social, por viabilizar o controle democrático do capital e a dispersão da riqueza concentrada no topo da pirâmide social. De certa forma, trata-se de um dos instrumentos mais importantes colocados à disposição do Estado para atenuar a desigualdade na distribuição dos recursos oriundos da livre economia de mercado, reduzindo as influências que a sorte ou o azar, por ocasião do nascimento, exercem na vida das pessoas.

Sem sombra de dúvidas, cuida-se de uma ferramenta conciliável com as bases do sistema capitalista, ao preservar a liberdade econômica e a propriedade privada. A tributação é, ainda, uma forma subsidiária de intervenção estatal no domínio econômico (MENDES; BRANCO, 2015, p. 1390), mantendo a liberdade dos indivíduos na aquisição e acumulação de capital.¹⁵⁰ A exação das heranças e doações representa muito bem esse aspecto do Estado fiscal, na medida em que incide sobre o patrimônio de uma pessoa já falecida e/ou sobre a parcela de riqueza recebida gratuitamente, sem que seu receptor tenha realizado qualquer tipo de esforço produtivo para sua aquisição.

A estruturação de um regime tributário mais robusto sobre as transferências *causa*

¹⁵⁰ "A tributação pressupõe a propriedade privada, já que nela incide e nela se nutre. Por isso, não pode ser tão exacerbada, que venha a destruí-la, nem tão baixa, que não possa gerar as receitas necessárias para protegê-la, pois 'Estado fiscal e economia de mercado implicam-se mutuamente'. Um Estado lastreado no tributo é, portanto, um Estado que necessariamente deve assegurar a propriedade privada." (MENDES; BRANCO, 2015, p. 1390)

mortis e as doações em vida depende, em grande parte, do esclarecimento de sua função no âmbito de um Estado Tributário Redistribuidor e, sobretudo, de sua compatibilidade com o princípio da liberdade econômica. Trata-se, antes de tudo, de um problema que reclama soluções de natureza eminentemente política, uma vez que a concepção de justiça adotada pela ordem brasileira já fornece todos os subsídios jurídicos, sociais e democráticos para a implementação das reformas necessárias.

4.5 O berço da tributação da herança

Há registros de que o imposto sobre a herança, em sua configuração mais rudimentar, remonta ao Egito, por volta de 700 anos a.C. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 118) Os mesmos autores apontam que há aproximadamente 2.000 anos Roma também possuía um imposto sobre sucessões e legados, chamado *Vicesina Hereditatium*, abrangendo, em um contexto geral, as transferências de propriedade por ocasião da morte, com exceção daquelas realizadas entre parentes mais próximos.

A imposição de tributos sobre a morte também esteve presente na era feudal, até alcançar, por volta do século XVIII, o formato do "imposto do selo", além das taxas de registro exigidas na abertura de testamentos e processamento de inventários, como ocorreu nos Estados Unidos. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 118)

É a partir do século XVIII que surgem as primeiras propostas de tributação da herança em sentido moderno, de natureza progressiva, com o propósito de redistribuir a riqueza produzida em sociedade e contornar os efeitos nocivos provocados pela desigualdade econômica e pela pobreza extrema.

Thomas Paine se tornou um dos primeiros apoiadores do imposto sobre o espólio, ao chamar a atenção para o problema da excessiva desigualdade de riqueza na velha Europa. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 37) O político britânico, inconformado com os "espetáculos de miséria humana", começou a traçar as bases iniciais da exação das heranças como forma de contornar as injustiças trazidas pela civilização. (PAINE, 1797)

Thomas Paine (1797, p. 8) partiu, então, de uma premissa essencial, definida por ele como o "primeiro princípio da civilização": nenhuma pessoa poderia viver em condições mais desfavoráveis do que aquelas permitidas pelo estado da natureza. Em sua percepção, a miséria era o resultado da larga concentração de propriedade privada, que surgiu diante da impossibilidade de se distinguir os benefícios do cultivo do solo da própria terra. (PAINE, 1797, p. 8)

Com uma abordagem lockeana, Thomas Paine (1797) sustentou que, no estado da natureza, todos os indivíduos eram, ao mesmo tempo, proprietários da terra. A terra não cultivada era, assim, "propriedade comum de toda a raça humana". (PAINE, 1797, p. 10) A partir do momento em que o cultivo do solo permitiu a aquisição original da propriedade por um único indivíduo, os demais deveriam ser recompensados pela perda daquela porção de terra.¹⁵¹ Assim,

O cultivo é, pelo menos, uma das maiores melhorias naturais oriundas da invenção humana. Ele deu à terra um valor dez vezes maior. No entanto, o monopólio sobre a terra, que começou com o cultivo, produziu um grande mal. Esse monopólio tem expropriado mais da metade dos habitantes de cada nação, lapidando sua herança natural sem fornecer-lhes, como deveria ser feito, uma indenização por essa perda e, assim, criou-se uma espécie de pobreza e de miséria que antes inexistiam. (PAINE, 1797, p. 9-10, tradução nossa)¹⁵²

Na visão de Thomas Paine (1797, p. 10), as pessoas marginalizadas pela privação da propriedade comum teriam o direito moral de serem indenizadas pelo indivíduo que se tornou proprietário da terra, por meio do cultivo. Por se tratar de um direito, o político britânico afasta a noção de que o pagamento da indenização seria um ato de caridade ou beneficência. E, como as pessoas não foram indenizadas ao longo dos séculos pelos proprietários da terra cultivada, a indenização passou a ser vista por Thomas Paine (1797, p. 11) como uma espécie de "herança natural".

Assim, para compensar as injustiças produzidas pela civilização, surgiu a ideia de se instituir um "Fundo Nacional", com o propósito de conceder a cada indivíduo, rico ou pobre,¹⁵³ uma determinada importância em dinheiro: aos 21 anos de idade, os indivíduos receberiam uma quantia fixa de quinze libras esterlinas; a partir dos 50 anos de idade, cada indivíduo passaria a perceber o valor anual de dez libras esterlinas. (PAINE, 1797, p. 10-11)

Thomas Paine (1797, p. 10) fez questão de assinalar que a culpa pelas desigualdades não poderia ser atribuída aos proprietários de terra da época, mas sim ao próprio sistema de

¹⁵¹ Thomas Paine (1797, p. 7) enfatiza que a civilização é um caminho sem volta, pois ela permite que a humanidade viva por um maior período de tempo, em agrupamentos significativamente mais extensos, a partir dos benefícios do cultivo da terra, das ciências, das artes e da cultura. Apesar dos pontos negativos, como a pobreza e a miséria, o político britânico aponta que é impossível retornar ao estado da natureza.

¹⁵² Cultivation is at least one of the greatest natural improvements ever made by human invention. It has given to created earth a tenfold value. But the landed monopoly that began with it has produced the greatest evil. It has dispossessed more than half the inhabitants of every nation of their natural inheritance, without providing for them, as ought to have been done, an indemnification for that loss, and has thereby created a species of poverty and wretchedness that did not exist before.

¹⁵³ Thomas Paine (1797, p. 11) defende que a indenização deveria ser paga a todos os indivíduos, indistintamente, independentemente da condição socioeconômica de cada um, pois essa seria uma forma de evitar que o pagamento da indenização fosse rotulado como um benefício aos pobres. (PAINE, 1797, p. 11)

propriedade assentado ao longo dos séculos. No entanto, era necessário subtrair, de alguma forma, parcela dessa riqueza obtida injustamente para financiar o "Fundo Nacional". O político britânico considerou, então, que a transferência da propriedade por ocasião da morte era o momento ideal para fazê-lo, pois, assim, os titulares de riqueza não sofreriam maiores impactos ou prejuízos, o que beneficiaria a todos. Logo, a exigência de tributos sobre o patrimônio deixado pelo *de cuius* era a melhor forma de financiar o "Fundo Nacional", viabilizando, neste sentido, o pagamento da indenização, que, a seu ver, era uma questão de "justiça nacional". (PAINE, 1797, p. 10)

É interessante notar que Thomas Paine (1797) estava preocupado, ainda naquela época, com o engessamento da mobilidade social. O político chamava a atenção para o ciclo vicioso da herança de desvantagens, impedindo que as pessoas saíssem da situação de miséria:

A grande quantidade de pobres em todos os países tornou-os uma raça hereditária e, para eles, é praticamente impossível livrarem-se dessa condição de si mesmos. Deve-se observar também que essa massa aumenta em todos os países ditos civilizados. Além disso, anualmente, mais pessoas caem no grupo do que saem dele. (PAINE, 1797, p. 16, tradução nossa)¹⁵⁴

É possível constatar que o texto de Thomas Paine (1797, p. 15) acaba refletindo um sentimento pessoal de repulsa no tocante às desigualdades vivenciadas na época pela Europa. O político britânico relata que o contato permanente entre a afluência e a pobreza extrema chegava a ofender seus olhos, como se corpos vivos e mortos convivessem juntos.

Há, inclusive, certa preocupação quanto à instabilidade social, pois, conforme observou Thomas Paine (1797), a excessiva concentração de riqueza, no lugar de despertar fascinação ou admiração, começava a ser encarada com um sentimento de indignação, como uma espécie de afronta ou insulto àqueles que se encontravam em situação de miséria. Dessa forma, apenas um sistema justo poderia contemplar a segurança adequada para os possuidores. Em suas palavras:

Quando a riqueza e o esplendor, em vez de fascinarem a multidão, despertam repugnância; quando, em vez de admiração, eles são tidos como um insulto à miséria; quando a sua aparência ostentosa coloca em questão seu direito, o caso da propriedade torna-se crítico, e é apenas em um sistema de justiça que o possuidor

¹⁵⁴ The great mass of the poor in all countries are become an hereditary race, and it is next to impossible for them to get out of that state of themselves. It ought also to be observed that this mass increases in all countries that are called civilized. More persons fall annually into it than get out of it.

pode contemplar a segurança. (PAINE, 1797, p. 18-19, tradução nossa)¹⁵⁵

Constata-se, assim, que as primeiras ideias acerca da instituição de impostos sobre a herança, em sua concepção moderna, surgiram em um cenário de excessiva desigualdade econômica, que dividia a sociedade europeia entre super-ricos, de um lado, e miseráveis, de outro. A proposta de Thomas Paine (1797) buscou, neste contexto, encontrar um mecanismo de reparação das injustiças do passado, cada vez mais potencializadas pelo processo de acumulação intergeracional de riqueza.

No decorrer do século XIX, propostas concretas de tributação da herança foram colocadas em evidência, tal como se observa em John Stuart Mill, que sugeriu a instituição de um imposto progressivo sobre as riquezas transferidas hereditariamente, como parte de um programa de redistribuição de renda na Inglaterra. (EKELUND JR.; WALKER, 1996, p. 573)

A proposta de John Stuart Mill sobre a exação progressiva da herança se restringia às transferências sucessórias realizadas entre parentes em linha direta, ao considerar a necessidade de abolição do direito de herança em relação às transmissões *causa mortis* em linha colateral. (EKELUND JR.; WALKER, 1996, p. 575)

O principal interesse do filósofo e economista britânico era remediar a distribuição de renda e riqueza na Inglaterra, que ainda trazia certas reminiscências feudais, por meio da adoção de políticas intertemporais, especialmente em relação à propriedade da terra e rendimentos do capital não oriundos do trabalho. (EKELUND JR.; WALKER, 1996, p. 577) John Stuart Mill se preocupava, especificamente, com a concentração do patrimônio herdado e a formação de uma classe ociosa, alheia à necessidade de qualquer esforço produtivo, chegando a afirmar, neste contexto, que a persistência da acumulação intergeracional de riqueza poderia entrar em conflito com os próprios interesses da humanidade:

[...] a propriedade é apenas um meio para se obter determinado fim, e não um fim em si mesmo. Como todos os outros direitos de propriedade, e até mesmo em um grau maior do que a maioria, o poder de legar pode ser exercido de tal forma que entre em conflito com os interesses permanentes da raça humana. (MILL apud EKELUND JR.; WALKER, 1996, p. 575, tradução nossa)¹⁵⁶

De uma forma geral, John Stuart Mill acreditava que a instituição de impostos sobre a

¹⁵⁵ When wealth and splendour, instead of fascinating the multitude, excite emotions of disgust; when, instead of drawing forth admiration, it is beheld as an insult upon wretchedness; when the ostentatious appearance it make serves to call the right of it in question, the case of property becomes critical, and it is only in a system of justice that the possessor can contemplate security.

¹⁵⁶ "[...] property is only a means to an end, not itself the end. Like all other proprietary rights, and even in a greater degree than most, the power of bequest may be so exercised as to conflict with the permanent interests of the human race.

herança refletiva um mecanismo de extrema importância em direção a um capitalismo mais eficiente, com maior difusão dos direitos de propriedade e igualdade de oportunidades entre as classes mais empobrecidas. (EKELUND JR.; WALKER, 1996, p. 578)

Considera-se que as propostas de Mill influenciaram, em grande medida, o início de uma tendência em busca da redução de desigualdades na Inglaterra, o que ocorreu por volta de cinquenta anos antes da eclosão da Primeira Guerra Mundial. (EKELUND JR.; WALKER, 1996, p. 579)

A tributação progressiva sobre a herança é, segundo Thomas Piketty (2014, p. 493), uma das grandes inovações fiscais do século XX. A exação das transferências sucessórias é considerada, na realidade, a segunda maior inovação fiscal do século passado: a principal transformação estrutural em matéria tributária diz respeito à criação e ao desenvolvimento de um imposto fortemente progressivo sobre a renda. (PIKETTY, 2014, p. 493)¹⁵⁷

Como aponta o economista francês, tais inovações contribuíram significativamente para a redução das desigualdades ao longo do século XX. No entanto, a tributação progressiva não foi objeto de amplo debate democrático, uma vez que foi instituída em circunstâncias caóticas, que reclamavam algum tipo de improvisação por parte do Estado para o alívio das crises econômico-financeiras decorrentes das guerras mundiais, não restando, neste sentido, tempo suficiente para uma reflexão adequada. (PIKETTY, 2014, p. 498-500) É por este motivo que se afirma que a tributação progressiva é muito mais um produto das guerras mundiais do que uma conquista da democracia. (PIKETTY, 2014, p. 498)

De forma similar à exação da renda, a tributação progressiva da herança foi mais proeminente nos Estados Unidos e na Grã-Bretanha. Thomas Piketty (2014, p. 505-506) explica que este é o resultado de tradições históricas que costumavam valorizar a liberdade individual. Neste sentido, considera-se que a tributação progressiva é, em sua essência, um mecanismo tipicamente liberal de redução das desigualdades, ao respeitar as bases fundamentais de qualquer sociedade lastreada em uma economia de livre mercado. (PIKETTY, 2014, p. 505)¹⁵⁸

¹⁵⁷ A tributação da renda alcançou níveis elevadíssimos ao longo do século passado, sobretudo após a Segunda Guerra Mundial. Thomas Piketty (2014, p. 499) ilustra a força exercida pela progressividade ao demonstrar que os Estados Unidos, a Grã-Bretanha e a Alemanha chegaram a instituir alíquotas marginais de 90% para as rendas mais altas. Na Grã-Bretanha, especificamente, as alíquotas atingiram o incrível patamar de 98% na década de 1940. O mesmo fenômeno foi observado na França, mas não com a mesma intensidade: as alíquotas mais elevadas se situaram em torno de 70% (entre 1940 e 1950). É importante ressaltar que, nestes casos, Thomas Piketty (2014, p. 507) fez referência aos rendimentos oriundos do capital, como aluguéis, lucros, dividendos, etc. (*unearned income*), e não à renda oriunda do trabalho (*earned income*).

¹⁵⁸ Alguns países da Europa continental exploraram outras alternativas para a redução de desigualdades no decorrer do século passado, como a estatização de empresas privadas, a exemplo do que ocorreu na França e na Alemanha. (PIKETTY, 2014, p. 506)

De uma forma geral, a experiência anglo-saxônica demonstra como é possível estruturar um regime tributário mais severo sobre as riquezas herdadas e doadas, viabilizando a dispersão de extensas fortunas familiares, sem que isso afete negativamente o crescimento ou a competitividade da economia. Conforme se observa dos dados de Thomas Piketty (2014), a instituição de impostos progressivos sobre a herança surgiu em um contexto de extrema desigualdade socioeconômica, com o propósito de atingir grandes fortunas concentradas no topo da pirâmide social, cuja magnitude já começava a trazer certo desconforto em relação aos ideais de igualdade e liberdade.

4.5.1 O caso dos Estados Unidos

Nos Estados Unidos, a tributação da herança observou níveis elevados ao longo do século passado. De acordo com Piketty (2014, p. 503), a alíquota mais alta do tributo chegou a se estabilizar entre 70% e 80% desde o final da Primeira Guerra Mundial até a década de 1970.

O contexto de excessiva desigualdade na sociedade norte-americana forneceu as condições favoráveis para a implementação de um imposto progressivo sobre a herança. Conforme elucida Thomas Piketty (2014, p. 506), os pensadores da época estavam extremamente preocupados com a possibilidade de o país chegar a refletir, um dia, o quadro de desigualdade socioeconômica vivenciado na velha Europa, o que poderia levar à desnaturação do ideal de igualdade tão disseminado nos Estados Unidos desde a sua origem.¹⁵⁹

Em 1910, por exemplo, o decil mais rico da sociedade norte-americana possuía aproximadamente 80% da riqueza total do país, enquanto o centil superior concentrava cerca de 40%-50% dessa riqueza. (PIKETTY, 2014, p. 348)

Ao mencionar a tributação progressiva da herança no decorrer do século passado, Thomas Piketty (2014) refere-se ao perfil moderno da exação, conhecido como "estate tax", a saber, o imposto sobre o espólio. O "estate tax" não reflete, propriamente, a tributação da riqueza herdada, na medida em que o tributo não é pago pelo beneficiário do recebimento gratuito, tampouco leva em consideração a fração da riqueza transmitida. Trata-se, na realidade, de um imposto que incide sobre o patrimônio total de uma pessoa, cuja exigência se

¹⁵⁹ Além disso, Piketty (2014, p. 506-507) menciona que a Grande Depressão também foi substancial para a adoção de políticas tributárias mais progressivas no contexto norte-americano, tendo em vista a larga percepção de que elites econômicas e financeiras se enriqueciam ainda mais com os colapsos da economia, ao passo que o restante do país era levado à ruína.

concretiza no momento da morte. O imposto é graduado, portanto, de acordo com a extensão da riqueza acumulada pelo indivíduo no decorrer de sua vida. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 118)

A visão anglo-saxônica considera, por sua vez, que o imposto sobre heranças ou legados, conhecido por "inheritance tax", é aquele que incide sobre o privilégio de se receber uma transferência gratuita, sendo regularmente graduado de acordo com a extensão de riqueza transmitida a cada receptor e, em alguns casos, de acordo com o grau de parentesco entre os sujeitos envolvidos. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 118)

Tradicionalmente, portanto, a tributação da riqueza por ocasião da morte contempla dois modelos distintos: de um lado, o "estate tax", que recai sobre o patrimônio total do *de cuius*; de outro lado, o "inheritance tax", que incide sobre a parcela de riqueza recebida pelo herdeiro ou legatário.

As primeiras formas de tributar a morte nos Estados Unidos não coincidem com a estrutura moderna do "estate tax" ou "inheritance tax". Foi necessário um longo período de amadurecimento – marcado por guerras e altos níveis de desigualdade – para se alcançar o modelo tributário construído no decorrer do século XX, que é adotado até os dias de hoje.

A experiência norte-americana começou com a imposição de pequenas taxas sobre testamentos e outros documentos relativos à transferência *causa mortis*. Isso ocorreu no ano 1797, quando foi estabelecida a *Lei do Selo* – "Stamp Act of 1797". (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 34)¹⁶⁰ Aponta-se que o verdadeiro propósito da instituição de tais tributos foi criar uma fonte adicional de recursos para o financiamento da guerra não declarada com a França, instaurada em 1794, como forma de fortalecer a marinha norte-americana. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 119)

A legislação norte-americana criou um modelo de tributação simples, de competência federal, assentado na cobrança de pequenos valores sobre a abertura de testamentos, processamento de inventários e demais documentos que assinalavam a distribuição de propriedade após a morte, de acordo com a vontade do *de cuius*. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 119) Os tributos do selo correspondiam à cobrança de valores expressos em centavos de dólar: o processamento de inventários, por exemplo, sujeitava-se ao pagamento de uma taxa de 10 (dez) centavos; a abertura de disposições testamentárias sujeitava-se a uma cobrança maior, estabelecida em 50 (cinquenta) centavos; o recebimento

¹⁶⁰ Considera-se que a instituição desses tributos nos Estados Unidos sofreu influência das obras de Thomas Paine - *The Rights of Man and Agrarian Justice*, escritas dois anos antes do "Stamp Act of 1797". (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 34)

de legados, por sua vez, estava submetido a uma cobrança progressiva, que variava de 25 (vinte e cinco) a 50 (cinquenta) centavos, exigindo-se o adicional de um dólar para a transferência de riqueza superior a \$500. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 119)

O modelo norte-americano dos tributos do selo perdurou por pouco tempo, extinguindo-se no ano de 1802, quando não mais era necessário angariar recursos para o financiamento de conflitos. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 34)

Em 1815, o Secretário do Tesouro, Alexander Dallas, teria recomendado a instituição de novos tributos sobre a herança e também sobre a renda, ocasião em que os Estados Unidos se encontravam em guerra com a Inglaterra. Como o conflito se encerrou no final daquele ano, a recomendação se tornou desnecessária. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 34)

O retorno da exação da herança ocorreu em 1862, quando os Estados Unidos encontravam-se novamente em situação de conflito, com a eclosão da Guerra Civil norte-americana, que perdurou de 1861 a 1864. Mais uma vez, era necessário aumentar a arrecadação de impostos. Para tanto, o governo federal estabeleceu um pacote de medidas fiscais, denominado "Revenue Act of 1862", no qual se estimava o ingresso de aproximadamente \$1,000,000 aos cofres públicos a título de tributação da herança, dentro de um total de \$164,000,000. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 34)

Na ocasião, criou-se um imposto sobre heranças e legados, em complemento aos tributos do selo. A exigência recaía apenas sobre a propriedade pessoal, adotando-se um modelo de progressividade que variava de acordo com o grau de parentesco (de 0,75% a 5%), independentemente do valor transmitido aos beneficiários. As transferências inferiores a \$1,000 eram totalmente isentas. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 119)

Com o fim da guerra, a tributação da herança foi reduzida gradualmente, até chegar ao ponto de sua completa extinção, o que ocorreu por meio de um novo pacote de medidas fiscais – "Revenue Act of 1870".¹⁶¹ A partir de então, os Estados Unidos permaneceram um longo período sem cobrar nenhum tipo de "imposto sobre a morte". (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 34-35)

Foi com a guerra hispano-americana que a tributação da herança voltou a ser instituída nos Estados Unidos, em 1898. Em um cenário de intensos debates, o tributo foi a alternativa encontrada para aumentar a arrecadação federal nos tempos de conflito, o que ocorreu com a proposição de um novo pacote de medidas fiscais - "War Revenue Act of 1898". Aproximando-se do perfil moderno do "estate tax", a imposição fiscal recaía sobre o total do

¹⁶¹ A tributação do selo, por sua vez, foi revogada em 1872. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 119)

patrimônio deixado pelo *de cuius*, com a exigência de alíquotas que variavam de 0,75% a 15%, isentando-se de patrimônios inferiores a \$10,000. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 120)

Diante da brevidade da guerra hispano-americana, o tributo logo foi extinto, em 1902. Não obstante, representou para os cofres públicos o ingresso de aproximadamente \$14,1 milhões. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 120)

Até então, observa-se que a exigência de tributos sobre a herança sempre esteve atrelada a circunstâncias de guerra, o que acabou conferindo-lhe um caráter efêmero. Como a exação sempre esteve associada à arrecadação de recursos adicionais para o financiamento de despesas de guerra, sua duração dependia da extensão dos conflitos. Assim, criou-se a tradição de que os tributos sobre a morte tinham data certa para acabar: de certa forma, a sociedade norte-americana tinha ciência de que se tratava de um imposto passageiro. Logo, em sua formatação inicial, a tributação da herança nos Estados Unidos não foi assimilada com propósitos redistributivos, no intuito de dispersar a riqueza concentrada no topo da pirâmide social e, assim, de reduzir desigualdades.

A finalidade redistributiva da exação da herança começou a ganhar força com as manifestações públicas de Theodore Roosevelt, que defendia uma forte atuação do Estado no combate à concentração de riqueza e poder na sociedade americana. Em discurso proclamado no dia 31 de agosto de 1910, o Presidente dos Estados Unidos demonstrou sua preocupação com o crescimento do rendimento estéril do capital e a acumulação de grandes fortunas, que sinalizavam a aquisição de riqueza independentemente de qualquer trabalho ou esforço produtivo:

Nenhum homem deve receber um dólar, a menos que esse dólar tenha sido justamente merecido. Cada dólar recebido deve representar um valor em termos de serviço prestado – não o resultado da aposta de ações, mas do serviço prestado. As grandes fortunas, as fortunas infladas, pelo simples fato de seu tamanho adquirem qualidades que as diferenciam em certo grau daquilo que é possuído por homens de poucos recursos. Por isso, acredito em um imposto de renda progressivo sobre grandes fortunas, e em outro imposto que é muito mais facilmente e muito mais eficaz – um imposto progressivo sobre a herança de grandes fortunas, devidamente protegido contra a evasão, que cresce rapidamente em quantidade de acordo com o tamanho do patrimônio. (ROOSEVELT, 1910, tradução nossa)¹⁶²

¹⁶² No man should receive a dollar unless that dollar has been fairly earned. Every dollar received should represent a dollar's worth of service rendered - not gambling in stocks, but service rendered. The really big fortune, the swollen fortune, by the mere fact of its size acquires qualities which differentiate it in kind as well as in degree from what is possessed by men of relatively small means. Therefore, I believe in a graduated income tax on big fortunes, and in another tax which is far more easily collected and far more effective - a graduated inheritance tax on big fortunes, properly safeguarded against evasion, and increasing rapidly in amount with the size of the estate.

Como lembram Michael J. Graetz e Ian Shapiro (2005, p. 8), o pensamento de Roosevelt refletia o sentimento de grande parte da população, que não via com bons olhos a perpetuação de uma pequena aristocracia econômica, cada vez mais poderosa com o passar das gerações, em um país construído sob o ideal de igualdade de oportunidades.

As motivações de Theodore Roosevelt acerca da função redistributiva da tributação progressiva da renda e da herança nunca foram acolhidas no Congresso. No entanto, anos mais tarde, foi aprovada a 16ª Emenda à Constituição, em 25 de fevereiro de 1913, quando a constitucionalidade do imposto de renda foi consagrada pela primeira vez na história dos Estados Unidos. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 35)

Pouco tempo depois, com a eclosão da Primeira Guerra Mundial, o Congresso se deparou novamente com a necessidade de obtenção de recursos adicionais para custear as políticas públicas e as demais despesas de guerra, sobretudo diante do enfraquecimento das relações comerciais com a Europa e a queda vertiginosa das tarifas de importação. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 35)

O perfil moderno do "estate tax" surgiu em setembro de 1916, com o estabelecimento de um novo pacote de medidas fiscais – "Revenue Act of 1916". Criou-se, assim, um imposto sobre o espólio, de competência federal, a incidir sobre o patrimônio total da pessoa falecida, deduzidas as dívidas então existentes, os gastos com funeral e as demais taxas legais/administrativas. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 118) Na ocasião, fixou-se um limite de isenção correspondente a \$50,000 em relação aos cidadãos residentes (aos não residentes, o governo norte-americano não concedeu nenhuma espécie de favor fiscal). Em estágio inicial, as alíquotas variavam de 1% a 10%, esta última aplicada aos patrimônios que excediam o valor de \$5 milhões. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 120) Em 1917, as alíquotas sofreram um aumento pela metade, passando a variar de 1,5% a 15%. (AUCUTT, 2016)

Foi neste momento que a imposição de tributos sobre a morte deixou de ter caráter efêmero, como simples fonte de financiamento de despesas de guerra. O Comitê de Finanças do Senado apontara, na época, que a adoção do imposto sobre o espólio como medida emergencial de guerra acabava tratando os contribuintes de forma desigual, pois atingia somente o patrimônio daquelas pessoas (em sua maioria, soldados e combatentes de guerra) que tiveram o infortúnio de falecer durante aquele período. Assim, somente um imposto permanente, com a adoção de alíquotas uniformes por vários anos, ao menos por uma geração, seria capaz de tratar a morte de forma igualitária. (AUCUTT, 2016)

Aliás, considera-se que nessa época teve início o jogo entre gatos e ratos em torno da tributação da herança, quando John D. Rockefeller, o primeiro bilionário norte-americano, pouco tempo depois da instituição do imposto sobre o espólio, transferiu centenas de milhões de dólares a seu filho, como forma de escapar da exação no momento da morte. (MIDER, 2013) Isso não impediu, entretanto, que sua fortuna sofresse a incidência de uma alíquota de 70% ao tempo de seu falecimento, em 1937. (KOCIENIEWSKI, 2010)

Ao longo do século passado, diversas alterações legislativas foram adotadas para o aperfeiçoamento do imposto sobre o espólio, embora sua estruturação básica tenha permanecido praticamente a mesma até 1976. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 35) As transformações mais significativas são divididas em dois momentos distintos: o período de 1916 até 1948, e o período de 1976 até os dias de hoje. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 120-122)

A primeira fase de transformações (1916-1948) é marcada pela instituição de um imposto sobre doações ("gift tax"), a partir da constatação de que os indivíduos mais favorecidos estavam promovendo transferências gratuitas *inter vivos* para escapar do alcance do "estate tax". Em 1932, estipulou-se que o imposto começaria a incidir nas doações que ultrapassassem o montante de \$50,000, com a isenção anual sobre pequenos presentes de até \$5,000. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 122)

Outra inovação importante diz respeito à avaliação da riqueza total deixada pelo *de cuius*. Em 1935, a legislação começou a permitir que o patrimônio da pessoa falecida fosse avaliado em um intervalo de até um ano após a sua morte – "The Revenue Act of 1935". Com isso, o governo federal concedeu uma espécie de benefício fiscal, pois, na época, o valor de um patrimônio poderia oscilar consideravelmente em decorrência dos infortúnios provocados pela Grande Depressão de 1929. Assim, era livre a escolha do momento mais vantajoso para a avaliação da propriedade, desde que respeitado o prazo legal de um ano. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 122)

Em 1948, sobreveio a dedução para as transferências entre cônjuges: o valor da propriedade transferido ao cônjuge sobrevivente, via testamentária ou não, era integralmente deduzido do imposto sobre o espólio. No entanto, a dedução foi limitada à metade do valor bruto do patrimônio total do falecido. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 122)

Conforme lembra Thomas Piketty (2014), o período compreendido entre a década de 1940 e o final dos anos 70 experimentou as alíquotas mais altas do imposto sobre o espólio. De 1941 a 1976, a alíquota máxima do "estate tax" se manteve estável no patamar de 77%, ao passo que, na mesma época, o limite de isenção passou de \$40,000 a \$60,000. (FLEENOR;

PRANTE; CHAMBERLAIN, 2006)¹⁶³

O ano de 1976 inaugura a fase das principais transformações imputadas ao regime de tributação da herança nos Estados Unidos, desde a sua origem. O período é marcado por uma verdadeira reforma tributária ("Tax Reform Act of 1976"), que houve por bem unificar a estrutura normativa do imposto sobre o espólio e o imposto incidente sobre as doações em vida, tendo em vista a constatação de que o regime anterior estava onerando de forma mais proeminente as transferências de riqueza por ocasião da morte. Neste cenário, o novo regime estipulou um sistema único de alíquotas e isenções para as transferências *causa mortis* e *inter vivos*, com um limite de valor específico para as doações anuais, fixado em \$3,000. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 122)

O pacote de mudanças de 1976 implementou, ainda, uma tributação específica e adicional sobre as transferências sucessórias que saltam uma geração, no sentido de impor uma carga tributária mais rigorosa sobre a transmissão de riqueza direcionada a herdeiros mais distantes, com o fim de burlar uma ou mais etapas de exigência do "estate tax". Esse tipo de tributação foi denominado "generation-skipping tax" (GST).

Conforme esclarece Jennifer Bird-Pollan (2013b), o GST observa a seguinte lógica:

Por exemplo, se A deixa bens em herança para a neta C, ainda que sua filha B esteja viva, essa transferência salta uma geração. Sem o GST, haveria a cobrança do "estate tax" sobre tal transferência, mas isso seria tudo. Ou seja, de uma perspectiva tributária, seria uma transferência menos onerosa do que A transferir uma herança para B, que então passaria a riqueza para C. Esse cenário implicaria a cobrança de impostos sobre a transferência de riqueza duas vezes, ao invés de uma. Para garantir que a mesma quantidade de tributo seja exigida independentemente do número de gerações que são efetivamente "saltadas em determinada transferência, o GST é exigido em casos como este. (BIRD-POLLAN, 2013b, p. 719, tradução nossa)¹⁶⁴

Posteriormente, o governo americano instituiu mais um pacote de medidas fiscais, denominado "Economic Recovery Tax Act of 1981". Dentre as principais alterações, é possível destacar o aumento do limite de isenção para \$600,000, reduzindo, assim, o número de contribuintes atingidos pela exação, e a criação de uma dedução matrimonial ampla, no

¹⁶³ Thomas Piketty (2014, p. 638) lembra que, durante a campanha presidencial de 1972, o candidato do Partido Democrata, George McGovern, chegou a propor a imposição de uma carga tributária de 100% sobre a herança, quando os EUA já vivenciavam a incidência de uma alíquota de 77%. Seu intuito era introduzir uma renda mínima garantida a todos os cidadãos, o que foi interrompido pela vitória de Nixon, que inaugurou a redução do entusiasmo norte-americano no tocante à redistribuição.

¹⁶⁴ For instance, if A leaves an inheritance to her granddaughter C, even though her daughter B is still alive, that is a generation-skipping transfer. Id. at 517. Without the GST tax, there would be estate tax imposed on the transfer, but that would be all. This would be, from a tax perspective, a less expensive transfer than if A left an inheritance to B, who then passed the wealth on to C. That scenario would incur wealth transfer taxes twice rather than only once. To ensure that the same amount of tax is imposed regardless of how many generations are effectively "skipped" in the transfer, the GST tax is imposed in instances such as this one.

sentido de excluir da tributação toda e qualquer transferência de riqueza entre cônjuges. (METREJEAN; METREJEAN, 2009, p. 36) O limite de doações anuais foi estendido para \$10,000 por doador. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 123)

Ainda, o Congresso reduziu consideravelmente as alíquotas máximas do "estate tax", do "gift tax" e do "generation-skipping tax" (GST), que passaram de 70% para 50%, aplicáveis às transferências de riqueza superiores a \$2,5 milhões. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 123)

Com o pacote intitulado "Taxpayer Relief Act of 1997", o limite de isenção passou a ser de \$1,000,000. Na mesma ocasião, estabeleceu-se um regime de dedução para os negócios familiares, nas hipóteses em que estes chegavam a alcançar 50% do patrimônio deixado pelo falecido. (JACOBSON; RAUB; JOHNSON, 2007, p. 123)

Como alertam Murphy e Nagel (2005, p. 194-195), o imposto sobre o espólio nunca teve muito apoio político no contexto norte-americano. A resistência contra esse tipo de tributação chegou ao ápice no governo de George W. Bush, que assinou a Lei de Reconciliação do Crescimento Econômico e do Alívio Fiscal em junho de 2001, que, dentre outras medidas, reduzia gradualmente os impostos sobre heranças e legados, até abolir totalmente o "estate tax" em 2010. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 195)¹⁶⁵ Curiosamente, a legislação previa que as alíquotas do imposto voltariam a ser aplicadas no começo do ano de 2011, de acordo com os níveis estabelecidos em 2000. (KRUGMAN, 2010)

De acordo com Michael J. Graetz e Ian Shapiro (2005, p. 9), quando propostas dessa natureza chegaram a refletir possibilidades concretas de inovações legislativas já era tarde demais: os movimentos pela extinção dos impostos sobre a morte já estavam absorvidos pela "cruzada" anti-tributação encabeçada pelos republicanos, em uma tentativa de reduzir o tamanho do Estado e as funções do governo norte-americano.

Basicamente, os cortes tributários anunciados por George Bush contemplavam as seguintes medidas: a) redução das alíquotas marginais do imposto de renda; b) aumento das deduções do imposto de renda relativas às despesas com crianças; c) redução da "penalidade matrimonial" do imposto de renda para casais de classe média; d) eliminação gradativa do imposto sobre o espólio. (GRAETZ; SHAPIRO, p. 139)¹⁶⁶

Considera-se, neste cenário, que a proposta de Bush foi meticulosamente desenhada,

¹⁶⁵ Aponta-se que a proposta de George W. Bush eliminaria da incidência tributária o equivalente a \$138 bilhões ao longo de dez anos, concentrados nas mãos do grupo 2% mais rico da população. (GRAETZ; SHAPIRO, 2005, p. 107)

¹⁶⁶ A proposta legislativa sugeriu a redução da alíquota máxima do imposto de renda de 40% para 33%, e a redução da alíquota mínima de 15% para 10%. Ao mesmo tempo, a proposta dobrou as deduções em relação aos gastos por criança, passando de 500 dólares para 1.000 dólares. (GRAETZ; SHAPIRO, 2005, p. 139)

pois incluiu medidas que, supostamente, beneficiavam não somente os super-ricos, mas também a classe média, principalmente a "família" de classe média, o que lhe rendia um discurso pronto para as críticas que lhe eram dirigidas, sempre realçando a noção de que os cortes fiscais aliviarão toda a sociedade norte-americana. (GRAETZ; SHAPIRO, p. 139)

A Lei de Reconciliação do Crescimento Econômico e do Alívio Fiscal de 2001 levou à seguinte situação: 2010 foi o ano em que, pela primeira vez, desde a instituição do imposto sobre o espólio em 1916, o cidadão americano poderia morrer sem sujeitar seu patrimônio à cobrança do imposto federal. (AHERN, 2010, p. 2)

Paul Krugman já enunciava o absurdo que a legislação poderia provocar futuramente, chegando a afirmar que a manobra de Bush representava uma verdadeira "piada:

Na lei, da maneira como está redigida, herdeiros de uma grande fortuna enfrentam a seguinte situação: se sua mãe enferma falecer em 30 de dezembro de 2010, você herdará o seu espólio livre de impostos. Mas se ela passar de 1 de janeiro de 2011, metade do espólio será tributado. Isso gera alguns incentivos interessantes. Talvez eles devessem ser chamados de Lei "Jogue a Mamãe do Trem" de 2001. (KRUGMAN, 2010)

A lei acabou permitindo a revogação total do tributo pelo período de um ano, em 2010. Desde a sua entrada em vigor, as alíquotas máximas do imposto sobre o espólio foram reduzidas gradualmente, enquanto os limites de isenção aumentavam. O imposto sobre doações também sofreu reduções, mas não chegou a ser extinto. Resumidamente, Lei de Reconciliação do Crescimento Econômico e do Alívio Fiscal de 2001 ocasionou a seguinte conjuntura:

Tabela 1 – Alterações sobre a tributação do espólio e doações promovidas pela Lei de Reconciliação do Crescimento Econômico e do Alívio Fiscal de 2001 nos Estados Unidos

Ano	Limite de isenção do imposto sobre o espólio	Limite anual de isenção do imposto sobre doações	Alíquota máxima do imposto sobre o espólio	Alíquota máxima do imposto sobre doações
2001	\$675,000	\$10,000	55%	55%
2002	\$1,000,000	\$11,000	50%	50%
2003	\$1,000,000	\$11,000	49%	49%
2004	\$1,500,000	\$11,000	48%	48%
2005	\$1,500,000	\$11,000	47%	47%
2006	\$2,000,000	\$12,000	46%	46%
2007	\$2,000,000	\$12,000	45%	45%
2008	\$2,000,000	\$12,000	45%	45%

2009	\$3,500,000	\$13,000	45%	45%
2010	-	\$13,000	0%	35%

Fonte: elaborada pela autora com base nos dados do relatório "The Federal Estate Tax: Will It Rise From the Grave in 2011 or Sooner?" (AHERN, 2010)

Em 17 de dezembro de 2010, após longos debates travados com o Congresso, o Presidente Barack Obama aprovou a Lei de Alívio Fiscal, Reautorização do Seguro Desemprego e Criação de Empregos – "Tax Relief, Unemployment Insurance Reauthorization, and Job Creation Act". Com relação aos fatos geradores ocorridos em 2011 e 2012, a legislação estabeleceu as seguintes medidas no tocante à exação das transferências de riqueza: a) para o ano de 2011, o limite de isenção do "estate tax", "gift tax" e "GST" foi fixado em \$5,000,000, com a adoção de uma alíquota de 35%; b) para o ano de 2012, o limite de isenção foi indexado à inflação, aumentando de \$5,000,000 para 5,2 milhões de dólares, permanecendo inalterada a alíquota máxima de 35%.

Com a Lei de Alívio Fiscal do Contribuinte Americano - "American Taxpayer Relief Act", assinada por Barack Obama em 02 de janeiro de 2013, o limite de isenção permaneceu indexado à inflação, atingindo o patamar de \$5,25 milhões. A mudança mais significativa ocorreu no plano da alíquota máxima, que passou de 35% a 40% para todos os impostos: "estate tax", "gift tax" e "GST". O limite anual de isenção para as doações foi fixado em \$14,000. Todas essas alterações foram estendidas para o exercício de 2014 e os anos seguintes.

Depois de um longo período de mudanças, o sistema norte-americano mantém, na atualidade, a imposição de três tributos sobre a transferência de riqueza, a saber, "estate tax", "gift tax" e "GST". Como visto, existe um limite único de isenção para todos esses tributos, indexado à inflação, que hoje perfaz o montante de \$5,45 milhões. É a partir desse valor que passa a incidir a alíquota máxima de 40%. O limite de isenção anual para as transferências gratuitas em vida (doações) permanece em \$14,000.

De uma forma geral, o modelo norte-americano mantém um dos limites de isenção mais elevados do mundo, o que demonstra o propósito de se atingir grandes fortunas,¹⁶⁷ aliado à imposição de uma alíquota também elevada (embora significativamente mais baixa em relação ao que já foi praticado entre 1940 e o final da década de 1970), só perdendo lugar,

¹⁶⁷ A larga faixa de isenção não é vista com bons olhos, pois a ela é atribuída a responsabilidade pela baixa arrecadação do imposto sobre o espólio e doações, que, juntos, proporcionaram a receita de "apenas" 20 bilhões de dólares em 2014, o que representa menos de 1% da arrecadação tributária federal. Para o ano de 2015, por exemplo, estimou-se que somente uma a cada 600 pessoas seriam atingidas com a exigência tributária. Ainda assim, trata-se de uma tributação bastante impopular no seio da sociedade norte-americana. (MIDER, 2013)

dentre os países da OCDE, para o Japão, a Coréia do Sul, a França e o Reino Unido. (COLE, 2015)

Vale lembrar que este é o sistema estabelecido no plano federal. O ordenamento jurídico norte-americano permite que cada Estado-membro institua seu próprio regime sobre a transferência de riqueza por ocasião da morte, em complementação ao imposto sobre o espólio exigido pelo governo federal.

Assim, cada Estado-membro poderá instituir um regime específico, com a combinação de um "estate tax" e um "inheritance tax". Observa-se, assim, que os Estados conservam a competência para instituir o verdadeiro imposto sobre a herança ("inheritance tax"), graduado de acordo com a porção de riqueza recebida por cada beneficiário.

No ano de 2015, verificou-se que o imposto sobre o espólio era exigido em apenas quinze Estados e no Distrito de Columbia (com alíquotas de 0,8% a 16%); o imposto sobre a herança, por sua vez, era cobrado por um número ainda mais reduzido de Estados, apenas seis. Maryland e Nova Jersey acumulavam, na oportunidade, a exigência dos dois tributos.

4.5.2 O caso da Grã-Bretanha

Atenta à excessiva concentração de riqueza provocada pelos rendimentos do capital (*unearned income*), a Grã-Bretanha instituiu as alíquotas mais elevadas em termos de tributação da herança. De acordo com Thomas Piketty (2014, p. 508), a Grã-Bretanha experimentou o cenário mais agressivo de desigualdade socioeconômica ao longo do século XIX e no início do século XX, o que acabou contribuindo para a formação de um ambiente favorável à instituição do tributo.

Os dados de Piketty (2014, p. 503) demonstram que os momentos de maior desigualdade social na Grã-Bretanha coincidem com a baixa carga tributária da riqueza transferida hereditariamente. Até 1920, por exemplo, as alíquotas mais elevadas do tributo não ultrapassavam o patamar de 20%.¹⁶⁸ Nessa época, Winston Churchill, um político considerado conservador, já assinalava que a imposição de impostos sobre a morte era, na realidade, "uma medida corretiva contra o desenvolvimento de uma raça de ricos ociosos". (THE..., 2007) A partir do final da Primeira Guerra Mundial, as alíquotas mais elevadas observaram um crescimento contínuo, permanecendo estáveis por um longo período: entre

¹⁶⁸ Note-se que, entre 1810-1910, o decil mais rico da população detinha mais do que 80% da riqueza total da Grã-Bretanha, chegando a possuir mais do que 90% na véspera da Primeira Guerra Mundial, em 1910. Enquanto isso, o centil mais rico tinha em suas mãos aproximadamente 60% da riqueza total, atingindo seu ápice em 1910, quando o nível de concentração chegou a 70%. (PIKETTY, 2014, p. 344)

1950 e 1970, a Grã-Bretanha adotou a alíquota máxima de 80%. No final da década de 1970, optou-se por adotar uma alíquota marginal ainda maior, próxima de 90%. (PIKETTY, 2014, p. 503)¹⁶⁹

É por isso que se afirma que a tributação da herança articulada pela Grã-Bretanha teve, praticamente, os mesmos efeitos produzidos pela Primeira e Segunda Guerra Mundiais no tocante à dispersão da riqueza e ao desmantelamento de grandes fortunas. (PIKETTY, 2014)

A tributação sobre o espólio, em sua acepção moderna, foi introduzida no Reino Unido com a nomenclatura de "Estate Duty", por meio da Lei de Finanças do ano de 1894, depois de decorrido aproximadamente um século desde a publicação de "Agrarian Justice", em 1795.

O imposto sobre o espólio recaía sobre o valor total do capital acumulado por uma pessoa ao longo de sua vida, abrangendo todo o tipo de propriedade, real ou pessoal. Desde o início, o imposto apresentava traços progressivos, ao impor a incidência de uma alíquota de 1% para os patrimônios avaliados entre £100 e £500, atingindo o máximo de 8% para as riquezas superiores ao valor de £1,000. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

A Lei de Finanças de 1894 foi objeto de diversas emendas e transformações legislativas com o decorrer do tempo. Não obstante, o imposto sobre o espólio preservou seu caráter progressivo, com a imposição de alíquotas ainda mais elevadas sobre patrimônios de maior expressividade. Em 1972, por exemplo, o limite de isenção passou a ser de £15,000. Na mesma oportunidade, passou-se a adotar uma alíquota máxima de 75% para a riqueza que ultrapassasse o valor de £500,00. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

Apesar da ausência de uma compilação normativa, essa foi a principal legislação sobre a tributação do espólio no Reino Unido, cuja vigência perdurou por quase um século, até sua revogação em 13 de março de 1975, quando foi instituído o "Imposto sobre a transferência de Capital" – *Capital Transfer Tax* (CTT). (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

O "Imposto sobre a transferência de Capital" surgiu com a Lei de Finanças de 1975, com o pretexto de ser mais eficaz e corrigir um dos principais defeitos do regime tributário anterior: a ausência de tributação da transferência de riqueza *inter vivos*. Por esta razão, foram criadas normas específicas para a tributação das doações.

Assim, o tributo passou a ser exigido sobre as transferências de riqueza, inclusive as doações em vida, com a utilização de alíquotas progressivas, desde que ultrapassado um

¹⁶⁹ Thomas Piketty (2014, p. 507) lembra que a atração pela tributação progressiva ao longo do século XX foi uma característica marcante dos países anglo-saxônicos, em especial na Grã-Bretanha, que chegou a tributar a renda (*unearned income*) com uma alíquota máxima de 98% nos períodos de 1941 a 1952 e 1974 a 1978, refletindo, assim, um recorde histórico.

limite mínimo de valor. Entre 1975 e 1986, o limite de isenção passou de £15,000 para £67,000. As transferências em vida eram tributadas com alíquotas menores, que representavam metade daquelas exigidas para as transferências *causa mortis*. Além disso, se o doador viesse a falecer dentro de um período de três anos a partir da transferência gratuita, era cabível a cobrança de uma taxa adicional. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

Com a Lei de Finanças de 1986, o "Imposto sobre a transferência de Capital" foi substituído pelo "Imposto sobre a Herança" – *Inheritance Tax*. Sob o novo regime, que perdura até os dias de hoje, foram unificadas as alíquotas para as transferências *causa mortis* e *inter vivos*. Além disso, introduziu-se o conceito de "transferências potencialmente isentas", que reflete a ausência de tributação sobre as doações em vida na hipótese de o doador de bens ou riqueza não vier a falecer dentro de sete anos seguintes à transação. Com isso, a exação das transferências gratuitas *inter vivos* somente estarão sujeitas à incidência do imposto sobre a herança caso o doador venha a falecer naquele período. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

Neste contexto, o Reino Unido mantém, atualmente, um regime tributário unificado em relação às transferências hereditárias de riqueza e doações em vida. A expressão "imposto sobre a herança" designa, portanto, a transferência de bens por ocasião da morte e a transmissão gratuita de bens entre pessoas vivas. Existem determinadas variações entre uma hipótese e outra, que se resumem, principalmente, às alíquotas aplicadas em cada circunstância.

O Reino Unido exige um imposto nos moldes do "estate tax", que incide sobre as transferências de riqueza que ultrapassam o valor de £325,000 no momento da morte. Dessa forma, a tributação só alcança o patrimônio que ultrapassa este limite, sendo que a parcela excedente estará sujeita à exigência do imposto em sua totalidade (ou seja, mediante a aplicação de sua alíquota única), com exceção de algumas hipóteses previstas na legislação.¹⁷⁰

A exigência do imposto sobre a herança abrange, portanto, as situações em que o patrimônio deixado pela pessoa falecida ultrapassa o limite de £325,000. Não é, portanto, qualquer transferência hereditária de riqueza que se submete à cobrança do tributo. Isso não afasta, todavia, a exigência de imposto de renda sobre os rendimentos obtidos com o patrimônio herdado (lucros, dividendos etc.) ou mesmo a exigência de imposto sobre o ganho

¹⁷⁰ O governo do Reino Unido disponibiliza o histórico dos limites de riqueza definidos pela legislação para fins de incidência do imposto sobre a herança. Observa-se que os limites vêm sendo constantemente atualizados desde 1986, com uma periodicidade aproximada de dois em dois anos, ou até mesmo de um ano para o outro. Desde então, o limite passou de £71,000 para £325,000, valor este que será observado até 5 de abril de 2017. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

de capital oriundo da alienação posterior do bem deixado em herança.

Nessa linha, as transferências de riqueza por ocasião da morte que ultrapassam o limite de £325,000 estão sujeitas à exigência de uma alíquota única de 40%. Esta alíquota poderá ser reduzida para o patamar de 36% quando 10% do patrimônio líquido for destinado à caridade.¹⁷¹

Por se tratar de um imposto sobre o espólio, o ônus tributário é suportado pelo próprio patrimônio deixado em herança, competindo ao inventariante ou à pessoa encarregada de administrar os bens deixados pelo falecido utilizar parcela dos recursos transferidos para a satisfação da obrigação tributária. O imposto somente recai sobre o beneficiário da herança quando o espólio não comporta o pagamento do tributo ou deixa de fazê-lo.¹⁷²

Legalmente, o pagamento do imposto sobre a herança deve ser efetuado no prazo de até seis meses após o falecimento do titular da riqueza, findo o qual há incidência de juros específicos estipulados pelo governo, com base nas variações das taxas de mercado – nos dias atuais, os juros estão fixados em 3%. A legislação permite, ainda, o pagamento parcelado do tributo no prazo de até dez anos, quando a transferência hereditária envolver bens de difícil alienação, como imóveis ou mesmo ações/títulos que permitem ao descendente o controle de mais de 50% de uma companhia. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

No caso das doações em vida, o imposto sobre a herança somente será exigido se o doador vier a falecer dentro de um prazo de sete anos. As doações realizadas nos últimos sete anos de vida são consideradas para os fins do limite de £325,000. A este respeito, a norma estabelece uma redução gradativa do imposto sobre a herança, de acordo com o lapso temporal transcorrido entre a doação e a morte do titular da riqueza. Se a morte ocorre nos três primeiros anos, por exemplo, a alíquota a ser aplicada é de 40%. Se a morte ocorre entre o período de três a quatro anos, a alíquota a ser aplicada é de 32%. Com o decorrer do tempo, a alíquota é continuamente reduzida, chegando a atingir o mínimo de 8% quando a morte ocorre a partir do sexto ano seguinte à doação – antes de completados sete anos. A partir daí, nenhum valor é cobrado a título de tributo sobre a herança. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

Logo, as transferências gratuitas em vida somente sofrerão a incidência do imposto

¹⁷¹ As pessoas podem destacar, em seus próprios testamentos, que 10% do patrimônio líquido deverá ser destinado à caridade, no sentido de atrair a aplicação da alíquota benéfica de 36% para os demais bens deixados em herança.

¹⁷² As normas e informações divulgadas pelo governo do Reino Unido no que tange à tributação da herança consignam, a todo o momento, que o imposto recai sobre o patrimônio doado ou herdado, não se tratando, portanto, de um tributo especificamente direcionado à pessoa do beneficiário da herança ou do donatário. O ônus tributário é suportado, neste sentido, pela riqueza doada ou transmitida por ocasião da morte, não afetando o titular original da riqueza e seu eventual receptor.

sobre a herança se o titular da riqueza vier a falecer nos sete anos subsequentes; se o proprietário dos bens não é surpreendido pelo evento "morte" no respectivo período, a operação não é tributada. De certa forma, a "transferência potencialmente isenta" se torna definitivamente isenta para todos os fins da tributação sobre a herança.

Existem diversas hipóteses em que o tributo não é exigido. A maioria delas diz respeito às transferências realizadas entre pessoas casadas ou companheiros em união estável. O imposto sobre a herança não incide, por exemplo, quando a pessoa falecida deixa todo o seu patrimônio em favor do cônjuge ou companheiro sobrevivente. A propósito, quando o patrimônio deixado em herança não ultrapassa o montante de £325,000, o limite remanescente poderá ser transferido ao cônjuge ou companheiro sobrevivente, de modo que a margem de isenção poderá atingir o dobro do limite permitido, ou seja, £650,000. Da mesma forma, as transferências gratuitas realizadas em vida entre companheiros e indivíduos casados também não estão sujeitas à incidência do imposto, independentemente do valor dos bens transmitidos, desde que ambos tenham residência permanente no Reino Unido. (VALUATION OFFICE AGENCY, 2016)

Existem, ainda, situações típicas de isenção quanto à doação de pequenos valores.

De uma forma geral, é possível constatar que, com o decorrer do tempo, o imposto sobre a herança na Grã-Bretanha foi perdendo seu caráter progressivo, até chegar à adoção de uma alíquota única. É possível perceber, também, que o tributo não recai sobre as grandes fortunas herdadas ou doadas, tendo em vista que a alíquota única de 40% incide igualmente sobre qualquer valor acima do limite de isenção. Há de se considerar que a tributação das doações é, por outro lado, substancialmente mais leve do que a tributação sobre a herança, considerando que nem toda transferência gratuita *inter vivos* está sujeita à incidência do tributo, ainda que seu valor seja consideravelmente elevado: como visto, a tributação da doação somente se consuma se (e somente se) o doador vier a falecer dentro dos sete anos seguintes à transação.

Dados coletados em 2014 demonstram que, naquele ano, o total de vinte e oito mil patrimônios britânicos esteve sujeito à incidência do imposto sobre a herança, o que representa apenas 5% das mortes no período. (BUTLER, 2016)

4.6 A tributação da herança no mundo

O regime tributário das heranças e doações em vida varia consideravelmente de um país para o outro. Existem várias possibilidades de se tributar as transferências gratuitas de

riqueza. Como visto, os países de origem anglo-saxônica optaram, tradicionalmente, pela instituição do imposto sobre o espólio (*estate tax*), a ser exigido sobre o valor total do patrimônio deixado por uma pessoa no momento da sua morte. Nos Estados Unidos, por exemplo, o imposto sobre o espólio é combinado com a exigência de um imposto sobre a herança (*inheritance tax*), de competência dos Estados, que recai sobre a parcela de riqueza recebida pelo beneficiário. Há, ainda, a possibilidade de inclusão dos recebimentos gratuitos na base de cálculo do imposto de renda, em virtude do acréscimo patrimonial ocasionado pelo ingresso de riqueza nova no patrimônio dos destinatários, à semelhança do que ocorre em relação aos rendimentos do trabalho.

A tributação das transferências *causa mortis* é normalmente acompanhada pela tributação das transferências gratuitas *inter vivos*, como forma de impedir que a transmissão do patrimônio familiar em vida se transforme em um instrumento de evasão fiscal. A depender do país, a tributação das heranças e doações poderá ser contemplada em um único estatuto jurídico.

Inevitavelmente, o perfil do regime tributário das heranças e doações irá depender dos interesses políticos e das necessidades de cada país. Assim, compete a cada Estado nacional definir os limites mínimos de isenção, as alíquotas incidentes sobre as transferências *causa mortis* e *inter vivos*, o nível de progressividade etc.

Atualmente, a alíquota marginal mais elevada é exigida pelo Japão, seguido pela Coreia do Sul, pela França, pelo Reino Unido e pelos Estados Unidos:

Tabela 2 – Alíquotas máximas do imposto sobre o espólio e heranças em relação a herdeiros diretos nos países da OCDE

Ranking	País	Alíquota
1	Japão	55%
2	Coreia do Sul	50%
3	França	45%
4	Reino Unido	40%
5	Estados Unidos	40%
6	Espanha	34%
7	Irlanda	33%
8	Bélgica	30%

9	Alemanha	30%
10	Chile	25%

Fonte: Estate and Inheritance Taxes around the world (COLE, 2015)

O limite mínimo de isenção adotado pelos Estados Unidos no ano de 2015, fixado em \$5,43 milhões,¹⁷³ é substancialmente superior aos limites de valor praticados no mesmo período pelo Reino Unido (\$488,280), pela Alemanha (\$423,782), pelo Japão (\$247,297) e pela França (\$105,945). (COLE, 2015)

Observa-se que muitos países ainda praticam a progressividade de alíquotas na tributação da herança de acordo com o grau de parentesco existente entre o *de cujus* e o beneficiário da transferência de riqueza, o que demonstra a influência que a família ainda exerce na vida em sociedade. É o que acontece na Alemanha, na França, em Luxemburgo, na Finlândia, dentre outros. (COLE, 2015)

Desde o ano 2000, vários países deixaram de exigir qualquer imposto sobre a herança ou sobre o espólio, dentre os quais se destacam a Noruega e a Suécia, tradicionalmente conhecidos por suas políticas progressivas. A tributação da herança foi extinta em tais países nos anos de 2014 e 2005, respectivamente. O mesmo ocorreu em Portugal, que deixou de taxar as heranças em 2004. (COLE, 2015)

Vale mencionar, no entanto, que a ausência de um imposto específico sobre o espólio ou sobre a parcela de riqueza herdada não implica, necessariamente, a completa inexistência de tributação em relação à transferência de propriedade no momento da morte. Como se observa no Canadá, por exemplo, apesar da inexistência de tributos dessa natureza, o patrimônio deixado pelo *de cujus* é tributado como ganho de capital no âmbito do imposto de renda, caso se observe uma diferença positiva entre o custo de aquisição do bem e a avaliação feita por ocasião do falecimento, segundo o parâmetro do "valor de mercado justo" ou "fair market value" – FMV. (CANADA REVENUE AGENCY, 2016)

¹⁷³ Atualmente, o limite de isenção para a cobrança do imposto sobre o espólio nos EUA é de \$ 5,45 milhões, cuja variação é indexada à inflação.

5 O PERFIL DA TRIBUTAÇÃO DAS HERANÇAS E DOAÇÕES NO BRASIL

5.1 A evolução histórica da tributação das heranças e doações no Brasil

Embora a história do imposto sobre heranças e doações remonte à Antiguidade, apenas no século XIX ele foi implementado no Brasil. À época das invasões napoleônicas, a Corte Portuguesa mudou-se para a colônia, elevando-a a "Reino Unido de Portugal e Algarves". Nesse processo, grandes mudanças no perfil tributário brasileiro ocorreram, aproximando-o mais do que já se havia desenvolvido em Portugal. Nessa toada, D. João VI instituiu a "décima das heranças e dos legados" por meio do Alvará Régio de 17 de junho de 1809, com a finalidade de aumentar a arrecadação do Estado.¹⁷⁴

Segundo a previsão normativa ali estabelecida (BRASIL, 1809), descendentes e ascendentes diretos do *de cujus* estavam isentos do pagamento do tributo, enquanto os demais beneficiários deveriam pagar ao Reino o equivalente a 10% ou 20% do valor da herança, a depender do grau de parentesco em relação à pessoa do falecido. Os parentes mais próximos do *de cujus* – até o segundo grau, inclusive – estavam sujeitos à incidência da alíquota de 10%. Os demais herdeiros e legatários, por sua vez, estavam sujeitos à alíquota mais elevada de 20%. Ao introduzir as razões para a exigência do imposto, D. João VI enfatizou que a tributação mais gravosa das riquezas recebidas por parentes mais distantes e demais beneficiários não poderia causar qualquer incômodo, por se tratar de um benefício eminentemente fortuito, desvinculado de direitos ou obrigações prévias. (BRASIL, 1809)

Posteriormente, D. João VI editou o Alvará Régio de 02 de outubro de 1811, dispendo especificamente sobre o procedimento de arrecadação e formas de quitação do tributo. (BRASIL, 1811) A princípio, as justificativas expostas por D. João VI dão conta de que a Fazenda Real estava enfrentando problemas de sonegação e retardamento do cumprimento dos testamentos. (BRASIL, 1811)¹⁷⁵

A Carta Imperial de 1824, outorgada por Dom Pedro I, foi silente a respeito da tributação das heranças e doações, mas o fato de o Brasil constituir-se como país

¹⁷⁴ "Eu o Príncipe Regente, faço saber aos que este Alvará com força de lei virem: que havendo crescido de dia em dia as necessidades publicas pela occurrencia de muitas despesas, que as circunstancias internas e externas teem feito necessárias, sendo preciso estabelecerem-se novos impostos para acudir às precisões do Estado [...]". (BRASIL, 1809)

¹⁷⁵ Neste sentido, D. João VI justificou o estabelecimento de regras mais rigorosas para o recolhimento do tributo aduzindo que: "[...] constando na minha real presença que muitos testamenteiros, satisfazendo as disposições testamentarias, conservam indevidamente a parte das heranças e legados que pertence á minha Real Fazenda, por todo o tempo que lhes é, e for possível demorar suas contas no respectivo Juizo, procurando sempre retardar o cumprimento dos testamentos com prejuizo dos herdeiros e legatarios, bem como da minha Real Fazenda [...]". (BRASIL, 1811)

independente e unitário favoreceu a manutenção da competência do Governo Central para recolher o tributo.

A política fiscal da época é vislumbrada, com mais clareza, a partir das leis orçamentárias anuais, que estabeleciam a divisão entre as receitas e despesas "gerais" e "provinciais" do Império (a título de exemplo, é possível destacar a Lei de 15 de novembro de 1831 e a Lei de 24 de outubro de 1832). Essas leis previam, de forma genérica, a cobrança dos impostos exigidos no ano anterior, com as alterações então adotadas. Basicamente, a "receita geral" era composta pela exigência de impostos sobre itens comerciais (açúcar, algodão, tabaco, cachaça etc) e tributos alfandegários. Em contrapartida, a "receita provincial" era delimitada, simplesmente, pelos impostos existentes não compreendidos na "receita geral". Em matéria de transferências *causa mortis*, os bens dos defuntos e dos ausentes estavam compreendidos expressamente na "receita geral". (BRASIL, 1832)¹⁷⁶

Com a edição da Lei n. 99, de 31 de outubro de 1835, a exação das heranças e doações recebeu contornos mais específicos. Estabeleceu-se que, a partir de 1º de julho de 1836, a Renda Geral do Império seria integrada, no Município do Rio de Janeiro, pelo "sello de heranças e legados". (BRASIL, 1835) Mantendo as tradições anteriores, o diploma normativo reservou à Receita Provincial todas as imposições não compreendidas no âmbito da Renda Geral do Império, atribuindo às Assembleias Provinciais a competência para legislar sobre a sua arrecadação. (BRASIL, 1835)

A Lei n. 1.507, de 26 de setembro de 1867, outra lei orçamentária anual de considerável relevância, autorizou, no âmbito da Renda Geral, a edição de regulamento uniformizado acerca da cobrança de impostos sobre a transmissão da propriedade, por título oneroso ou gratuito, *inter vivos* ou *causa mortis*. O imposto sobre a transmissão de propriedade deveria compreender, assim, "a taxa de heranças e legados", conforme previsão expressa do art. 19, 1º, da mencionada lei. (BRASIL, 1867)¹⁷⁷

De antemão, a Lei n. 1.507, de 26 de setembro de 1867, determinou a progressividade

¹⁷⁶ A política fiscal da época é vislumbrada, com mais clareza, a partir das leis orçamentárias anuais, que estabeleciam a divisão entre as receitas e despesas "gerais" e "provinciais" do Império (a título de exemplo, é possível destacar a Lei de 15 de novembro de 1831 e a Lei de 24 de outubro de 1832). Essas leis previam, de forma genérica, a cobrança dos impostos exigidos no ano anterior, com as alterações então adotadas. Basicamente, a "receita geral" era composta pela exigência de impostos sobre itens comerciais (açúcar, algodão, tabaco etc) e tributos alfandegários. Em contrapartida, a "receita provincial" era delimitada, simplesmente, pelos impostos existentes não compreendidos na "receita geral". Em matéria de transferências *causa mortis*, os bens dos defuntos e dos ausentes estavam compreendidos na "receita geral". (BRASIL, 1832)

¹⁷⁷ A regulamentação do "imposto de transmissão de propriedade" foi feita pelo Decreto n. 4.355, de 17 de abril de 1869. Ao contrário do que se possa imaginar, em virtude da época, as normas ali previstas demonstram que o tributo não tinha apenas um caráter imobiliário, abrangendo transferências de bens imóveis, bens móveis, semoventes, apólices da dívida pública interna, títulos de dívida pública estrangeira, direitos e ações sobre bens, dentre outros – art. 5º. (BRASIL, 1869)

da exação das heranças e doações de acordo com o grau de parentesco dos beneficiários das transferências gratuitas, com alíquotas que variavam de 5% a 20%. Parentes mais distantes e os indivíduos considerados "estranhos" estavam sujeitos à exigência de alíquotas de 15% e 20%, respectivamente (art. 19, §1º).¹⁷⁸

Com a Constituição de 1891, a distinção entre as competências tributárias tornou-se mais clara e acentuada, a partir da adoção do regime federativo, o que criou a necessidade de se distinguir as fontes de receita entre a União e Estados-membros, como forma de garantir a autonomia financeira necessária para o exercício de suas atribuições. (VARSAÑO, 1997, p. 3) Quanto à competência tributária dos Estados, o art. 9º da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil estabeleceu que:

Art 9º - É da competência exclusiva dos Estados decretar impostos:
1º) sobre a exportação de mercadorias de sua própria produção;
2º) sobre Imóveis rurais e urbanos;
3º) **sobre transmissão de propriedade;**
4º) sobre indústrias e profissões. (sem destaque no original) (BRASIL, 1891)

A Constituição de 1934 manteve a competência estadual,¹⁷⁹ mas passou a distinguir a transmissão de propriedade *causa mortis* da transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*, que antes consistiam em elementos de um mesmo tributo. (NETO; BENTO, 2015, p. 94) Essa disposição está evidente no art. 8º, cuja redação é a seguinte:

Art. 8º - Também compete privativamente aos Estados:
I - decretar impostos sobre:
a) propriedade territorial, exceto a urbana;
b) **transmissão de propriedade *causa mortis*;**
c) transmissão de propriedade imobiliária *inter vivos*, inclusive a sua incorporação ao capital da sociedade; [...]. (sem destaque no original) (BRASIL, 1934)

Outros interessantes e inovadores elementos da Constituição de 1934 foram os arts. 128 e 185, que estabeleciam, respectivamente, a progressividade e a alíquota máxima para os impostos nos seguintes termos:

¹⁷⁸ Aqui, nota-se certa semelhança com o regime tributário sobre heranças e doações instituído na França, que, segundo Thomas Piketty (2015, p. 71-73), ainda é impregnado de tradições napoleônicas e católicas que facilitam, substancialmente, as transferências de riqueza *causa mortis* em linha direta. Como discorre o economista, "[...] se tivermos o bom gosto de legar o patrimônio aos filhos legítimos, em partes iguais, então o imposto é leve. Mas, se quisermos dar alguma coisa a uma pessoa encantadora que tenhamos conhecido alguns meses antes de falecer, ou ainda a um companheiro do mesmo sexo, então os chicotes do fisco se abatem sobre o insolente: as transmissões em linha familiar indireta (irmãos e irmãs etc.) e entre não parentes são tributadas integralmente, com taxas de 35% e 55%, de acordo com cada caso". (PIKETTY, 2015, p. 72)

¹⁷⁹ Aponta-se que o imposto de exportação era a principal fonte de receita dos Estados no início do século passado, representando cerca de 40% dos recursos arrecadados. (VARSAÑO, 1997, p. 3)

Art. 128 - Ficam sujeitas a imposto progressivo as transmissões de bens por herança ou legado. (BRASIL, 1934)

Art. 185 - Nenhum imposto poderá ser elevado além de vinte por cento do seu valor ao tempo do aumento. (BRASIL, 1934)

A Constituição de 1937 manteve as bases da competência tributária estadual do texto constitucional anterior,¹⁸⁰ mas deixou de contemplar previsões semelhantes às aquelas consagradas nos arts. 128 e 185 citados acima. (NETO; BENTO, 2015, p. 94) Por sua vez, a Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946¹⁸¹ também manteve a competência dos Estados-membros para decretar impostos sobre a "transmissão de propriedade *causa mortis*" (art. 19, inciso I), transferindo às municipalidades, a partir da Emenda Constitucional nº 5, de 21 de novembro de 1961, a competência tributária sobre a transmissão de imóveis *inter vivos*. (BRASIL, 1961)

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965,¹⁸² a exação das transferências *causa mortis* e das transferências de bens imobiliários *inter vivos* foi aglutinada em um único tributo, de competência estadual:

Art. 9º Compete aos Estados o impôsto sôbre a **transmissão, a qualquer título, de bens imóveis** por natureza ou por cessão física, como definidos em lei, e de direitos reais sôbre imóveis, exceto os direitos reais de garantia. (BRASIL, 1965)

Observa-se que a transferência de bens móveis não foi considerada pelo legislador constitucional, passando-se a tributar somente a transmissão de bens imobiliários, a título gratuito ou oneroso. (NETO; BENTO, 2015, p. 94) Na mesma oportunidade, estabeleceu-se que a alíquota máxima seria definida pelo Senado Federal, conforme o disposto em lei complementar (art. 9º, §4º).

A Constituição de 1967 não trouxe maiores inovações, mantendo a unificação dos

¹⁸⁰ "Art. 23 - É da competência exclusiva dos Estados, salvo a limitação constante do art. 35, letra d:

I - a decretação de impostos sobre:

a) a propriedade territorial, exceto a urbana;

b) transmissão de propriedade *causa mortis*;

c) transmissão de propriedade imóvel *inter vivos*, inclusive a sua incorporação ao capital de sociedade; (...)". (BRASIL, 1937)

¹⁸¹ Conforme ressalta Ricardo Varsano (1997, p. 4-5), a Constituição de 1946 não trouxe mudanças significativas em relação à estrutura do sistema tributário brasileiro, além das normas que incrementaram a competência fiscal dos Municípios. Sua grande contribuição foi, na realidade, instituir o sistema de transferência de impostos entre os entes federados.

¹⁸² Considera-se que as reformas promovidas pela Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, possibilitaram, pela primeira vez, a compreensão das normas fiscais brasileiras como um "sistema tributário racional", pois até então predominava o sistema histórico, marcado por leis esparsas, desvinculadas da realidade socioeconômica do país. (MEIRA, 1989, p. 70)

impostos sobre a transmissão *causa mortis* e *inter vivos* de bens imóveis dentro da competência tributária dos Estados-membros, conforme se lê no seguinte trecho:

Art. 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre:

I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis;

§ 2º - O imposto a que se refere o nº I compete ao Estado da situação do imóvel, ainda que a transmissão resulte de sucessão aberta no estrangeiro; sua alíquota não excederá os limites fixados em resolução do Senado Federal por proposta do Poder Executivo da União, na forma prevista em lei federal, e o seu montante será dedutível do imposto cobrado pela União sobre a renda auferida na transação. [...] (BRASIL, 1967)

A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, promoveu inúmeras mudanças na Constituição até então vigente, mas não alterou significativamente as disposições sobre o tema, pois manteve a competência estadual para a exação das transferências imobiliárias *causa mortis* e *inter vivos*, bem como a definição do limite máximo pelo Senado Federal (art. 23, inciso I).¹⁸³

Por fim, na Constituição vigente, promulgada em 05 de outubro de 1988, a tributação das transferências de riqueza recebeu contornos mais específicos, sendo novamente objeto de divisão entre os Estados-membros e os Municípios.

No cenário atual, a exação de transferências sucessórias e doações (de bens móveis e imóveis) foi reservada à competência dos Estados e do Distrito Federal, igualmente sujeitos ao limite máximo definido pelo Senado Federal, nos termos do art. 155, inciso I, da CRFB/88:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos; [...].

(BRASIL, 1988)

Aos Municípios foi outorgada a competência para instituir impostos sobre as transferências *inter vivos* de bens imóveis, a título oneroso, nos termos do art. 156, inciso II, da CRFB/88. Ao contrário do que se estipulou para as transferências sucessórias e doações em vida, o imposto sobre a transferência onerosa de bens imóveis (ITBI) não está sujeito à definição de alíquotas máximas ou mínimas por instâncias de poder desvinculadas da competência tributária municipal. Em termos básicos, a CRFB/88 estabelece que:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: [...]

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis,

¹⁸³ Ricardo Lobo Torres (2007, p. 228) aponta que o Senado Federal estabeleceu um limite de apenas 4% no regime da CF 67/69.

por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; [...] (BRASIL, 1988)

Observa-se, neste contexto, que a exação das transferências de riqueza *causa mortis* ou *inter vivos* nunca foi objeto de um debate político mais amplo, assumindo conotação secundária dentro da história do sistema tributário brasileiro. As reformas tributárias no Brasil nunca chegaram a promover alterações substanciais no tocante à exigência de impostos sobre heranças e doações: como visto, as inovações fiscais sobre a matéria se limitaram, ao longo do século passado, à definição da competência para a instituição e cobrança do imposto entre Estados-membros e Municípios.

5.2 O perfil atual do ITCMD

Antes de permitir a incidência de impostos sobre as transferências hereditárias e doações, o texto constitucional é expresso ao conferir proteção ao direito de herança, que se insere no contexto dos direitos e garantias fundamentais reconhecidos a todos os cidadãos. Assim, a CRFB/88 assinala que "é garantido o direito de herança". (art. 5º, inciso XXX) Afirma-se, neste sentido, que a herança é, ao mesmo tempo, garantia constitucional e direito subjetivo. (MENDES; BRANCO, 2015, p. 70)

A princípio, seria possível imaginar que as normas constitucionais que asseguram a proteção do direito de herança conflitam diretamente com as normas que permitem a exação da herança e doações em vida de quaisquer bens e direitos. De um lado, tem-se um bem jurídico tutelado pelo texto constitucional, e, de outro, a possibilidade de se exercer competência tributária sobre o mesmo bem protegido constitucionalmente. Como esclarece Misabel de Abreu Machado Derzi,

[...] o mesmo Texto Fundamental autoriza amputar, através de impostos, a renda (mesmo aquela de caráter salarial, advinda do trabalho subordinado), o capital, o patrimônio, ou seja, a propriedade e seus acréscimos por heranças, doações ou aquisições onerosas. (DERZI, 1989, p. 147)

No entanto, não se trata de um conflito de normas constitucionais. Enquanto direito fundamental, a herança não assume caráter absoluto, uma vez que seu âmbito de proteção encontra limites no próprio texto constitucional e nas leis ordinárias que disciplinam a

matéria.¹⁸⁴ A extensão de um direito fundamental é, em grande medida, conformada pelas demais normas estabelecidas pela CRFB/88, a ser interpretada como um verdadeiro sistema. É o que se extrai do princípio da unidade da Constituição, que preconiza uma interpretação global do texto constitucional, no intuito de harmonizar e superar eventuais contradições entre suas normas. (SARLET; MARINONI; MITIDIERO, 2013, p. 219-220) Com isso, os direitos assegurados pelo texto constitucional não devem ser interpretados isoladamente, uma vez que integram um complexo maior de normas que "representa uma unidade, um todo indivisível". (SARLET; MARINONI; MITIDIERO, 2013, p. 219) É neste sentido que se afirma que não há hierarquia entre as normas constitucionais.

Nessa esteira, o direito de herança deve ser conjugado com as demais normas e limitações prescritas no texto constitucional, uma vez que seu conteúdo somente é extraído a partir de uma compreensão global do sistema.

A própria CRFB/88 impõe limites ao direito de herança, uma vez que a transmissão *causa mortis* de quaisquer bens ou direitos (ao lado das doações em vida) foi eleita hipótese de incidência tributária pelo legislador constitucional.

A competência para instituir impostos sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos (ITCMD) foi atribuída aos Estados e ao Distrito Federal (DF). De uma forma geral, o arcabouço normativo do ITCMD é bastante simples, sobretudo no campo constitucional, que se limita a traçar tímidas orientações para a exigência do tributo, reservando à lei complementar a densificação das normas necessárias para o estabelecimento da obrigação tributária.

Com efeito, as normas constitucionais que disciplinam o ITCMD se resumem à distribuição da competência tributária entre os Estados e o DF, a partir da localização e da natureza dos bens transferidos por herança ou doação. Quando a transferência de riqueza envolver bens imóveis e seus respectivos direitos, o ITCMD será de competência do Estado (ou do DF) da situação do bem (art. 155, § 1º, inciso I). Por outro lado, quando a transmissão envolver bens móveis, títulos e créditos, o imposto será de competência do Estado (ou DF) onde se processar o inventário ou arrolamento, ou, ainda, onde estiver situado o domicílio do doador (art. 155, § 1º, inciso II).

Ainda no que se refere à definição das competências para a exigência do ITCMD, o

¹⁸⁴ Há de se salientar que o direito de herança foi assegurado pelo texto constitucional (art. 5º, inciso XXX, da CRFB/88) sem reserva legal expressa, o que não lhe confere, todavia, traços de inviolabilidade. Como afirmam Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Noget Branco (2015, p. 211), "[d]a análise dos direitos fundamentais pode-se extrair a conclusão direta de que direitos, liberdades, poderes e garantias são passíveis de limitação ou restrição".

texto constitucional atribui à lei complementar o papel de regulamentar as situações em que a hipótese de incidência tributária se vincula a fatos ocorridos em países estrangeiros. Dessa forma, cabe à lei complementar definir o exercício da competência tributária nas seguintes circunstâncias: a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior; b) se o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior (art. 155, §1º, inciso III, alíneas "a" e "b").

Por último, o texto constitucional reserva ao Senado Federal a competência para fixar as alíquotas máximas do ITCMD (art. 155, § 1º, inciso IV). Atualmente, a matéria está regulamentada na Resolução n. 09, de 05 de maio de 1992, que estabelece a alíquota máxima de 8%.

Observa-se, em primeiro lugar, que a normatização do ITCMD no âmbito nacional se restringe, basicamente, às diretrizes constitucionais acima elencadas, que são acompanhadas pela singela fixação da alíquota máxima pelo Senado Federal. Este cenário é reflexo da combinação de dois fatores: de um lado, o Código Tributário Nacional (CTN) regulamenta apenas a transmissão de bens imóveis e os direitos a eles relativos, tendo em vista que na época de sua edição inexistia previsão constitucional sobre a exação de transferências *causa mortis* ou *inter vivos* de bens móveis (PAULSEN; MELO, 2013, p. 219); por outro lado, ainda não foi editada lei complementar a respeito das transmissões e doações de bens vinculadas a fatos ocorridos no exterior.

Neste contexto, a instituição do ITCMD é orientada, sobretudo, pela alíquota máxima fixada pelo Senado Federal, tendo em vista a ausência de outros parâmetros normativos que possam direcionar, com maior precisão, a exigência do tributo.

É preciso destacar que a alíquota máxima de 8% foi estipulada pelo Senado Federal há mais de vinte anos. Trata-se, a rigor, de uma alíquota consideravelmente baixa, que proporciona aos Estados e ao DF uma pequena margem de atuação e liberdade na instituição do ITCMD.

A propósito, é recente o posicionamento do Supremo Tribunal Federal (STF) no tocante à possibilidade de utilização de alíquotas progressivas no âmbito do ITCMD. A matéria foi analisada por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 562.045/RS, realizado em 06.02.2013, oportunidade em que o STF consagrou o entendimento de que o princípio da capacidade contributiva também se aplica aos impostos reais. (BRASIL, 2013)¹⁸⁵

¹⁸⁵ Na ocasião, o voto exarado pela Min. Ellen Gracie destacou que o ITCMD não poderia ser compreendido, unicamente, como um tributo de natureza real, tendo em vista a impossibilidade de se ignorar o acréscimo patrimonial proporcionado pela transferência gratuita de riqueza. Nessa esteira, a partir do momento em que o

No entanto, questiona-se em que medida a progressividade autorizada pelo STF vem permitindo a estruturação de um ITCMD mais eficiente e justo, com a atuação mais consistente dos Estados e do DF, uma vez que a faixa de manobra para a graduação das alíquotas ainda permanece muito restrita.

Na realidade, o que se observa é que o sistema brasileiro não acompanhou o desenvolvimento da tributação da herança ao redor do mundo no decorrer do século passado, especialmente em relação aos países mais desenvolvidos, como a França, Inglaterra e Estados Unidos. Aliás, a formatação atual do ITCMD é absurdamente semelhante à situação vivenciada na França em 1901, que adotava os primeiros passos para a instituição de um imposto progressivo sobre as transferências hereditárias de riqueza. Conforme esclarece Thomas Piketty (2014), a alíquota mais elevada não ultrapassava, na época, o patamar de 5%, o que o leva a concluir que "[u]ma taxa dessa magnitude, aplicada uma única vez a cada geração, não pode ter muito efeito sobre a concentração de riqueza, não importa o que os indivíduos mais afortunados pudessem pensar na época". (PIKETTY, 2014, p. 374, tradução nossa)¹⁸⁶

Quando se analisa o contexto brasileiro sob o enfoque da justiça distributiva, a situação se torna ainda mais preocupante: como a alíquota máxima determinada pelo Senado Federal não é uma obrigação a ser cumprida pelos Estados e pelo Distrito Federal, a exigência do ITCMD pode refletir a aplicação de alíquotas ainda mais baixas. É o que se observa, inclusive, em vários Estados brasileiros.

Contudo, embora a inexpressividade da carga tributária do ITCMD seja óbvia, este não é o único ponto a ser destacado. Um dos problemas do ITCMD diz respeito à ampla diversidade das normas instituídas para a exigência do tributo. Devido à ausência de lei complementar a respeito de suas normas gerais, cabe à cada Estado e ao Distrito Federal a escolha pelo modelo tributário mais condizente com seus interesses e propósitos institucionais.

É possível verificar, neste sentido, que alguns entes federados adotam a técnica da progressividade na exigência do ITCMD. Outros, diferentemente, estabelecem uma única alíquota para as transferências hereditárias ou doações em vida. Existem, ainda, aqueles que

contribuinte do imposto é o beneficiário ou o receptor dos bens e direitos, o ITCMD poderia ser instituído de forma progressiva, já que o acréscimo patrimonial em questão revela clara e evidente capacidade contributiva. Em suas palavras: "[...] por não considerar o imposto sobre transmissão “causa mortis” como um típico imposto de caráter real, mas, diferentemente, considerá-lo um imposto que revela efetiva capacidade contributiva de quem percebe a transferência patrimonial, considerando que se dá em caráter gratuito, tenho que não ofendia a Constituição o estabelecimento de alíquotas progressivas para a espécie." (BRASIL, 2013)

¹⁸⁶ A rate of this magnitude, assessed once a generation, cannot have much effect on the concentration of wealth, no matter what wealthy individuals thought at the time.

preferem estipular alíquotas diferenciadas, a depender da hipótese de incidência – transmissão *causa mortis* ou doação. Pois bem, este é o panorama geral da exigência do ITCMD no Estado brasileiro, que vem sofrendo alterações recentes em virtude das discussões políticas atuais acerca da exação das transferências de riqueza:

Tabela 3 – Alíquotas do ITCMD utilizadas no Distrito Federal e nos Estados da Federação que implementaram mudanças partir de 2016

Unidade da Federação	Antes de 2016	Depois de 2016
Ceará	2% a 8% (heranças) 2% a 4% (doações)	2% a 8%
Distrito Federal	4%	4% a 6%
Goiás	2% a 4%	2% a 8%
Maranhão	4% (heranças) 2% (doações)	3% a 7% (heranças) 1% a 2% (doações)
Mato Grosso do Sul	4% (heranças) 2% (doações)	6% (heranças) 3% (doações)
Paraíba	4%	2% a 8%
Pernambuco	5% (heranças) 2% (doações)	2% a 8%
Rio de Janeiro	4%	4,5% a 5%
Rio Grande do Norte	3%	3% a 6%
Rio Grande do Sul	4% (heranças) 3% (doações)	0% a 6% (heranças) 3% a 4% (doações)
Sergipe	4%	2% a 8% (heranças) 4% (doações)
Tocantins	2% a 4%	2% a 8%

Fonte: elaborada pela autora com base na legislação tributária dos entes federados.

Tabela 4 – Alíquotas do ITCMD inalteradas até 2016

Unidade da Federação	Alíquota
Acre	4% (heranças) 2% (doações)
Alagoas	2% a 4%
Amazonas	2%

Amapá	4% (heranças) 3% (doações)
Bahia	4% a 8% (heranças) 3,5% (doações)
Espírito Santo	4%
Mato Grosso	2% a 4%
Pará	4%
Piauí	4%
Paraná	4%
Rondônia	2% a 4%
Roraima	4%
Santa Catarina	1% a 8%
São Paulo	4%

Fonte: elaborada pela autora com base na legislação tributária dos entes federados.

Há de se salientar, ainda, a variedade das faixas de isenção instituídas por cada unidade federativa competente para a cobrança do ITCMD. Não se cuida apenas de estabelecer limites valorativos. Os limites de isenção podem resultar da combinação de vários elementos: é comum, por exemplo, que o valor da riqueza transferida gratuitamente seja atrelado ao fato gerador consumado no caso concreto – transferência *causa mortis* ou *inter vivos*. As hipóteses de isenção podem considerar, ainda, as características e as finalidades dos bens e direitos recebidos a título gratuito. Em muitos casos, a exigência do tributo é dispensada pelo legislador estadual nas transferências de imóveis residenciais, imóveis rurais, imóveis vinculados a programas sociais ou projetos de reforma agrária, pequenos presentes, e assim por diante.¹⁸⁷

O que se busca destacar, neste ponto, é a amplitude e a diversidade das normas de instituição do ITCMD em cada Estado-membro e no DF, a depender das circunstâncias

¹⁸⁷ A título ilustrativo, o Estado do Acre estipula que a transferência *causa mortis* de imóveis urbanos de até R\$ 203.400,00 (duzentos e três mil e quatrocentos reais) está isenta da cobrança do tributo; o limite de isenção é mais baixo nas transferências hereditárias de imóveis rurais, definido em R\$ 135.600,00 (cento e trinta e cinco mil e seiscentos reais). (ACRE, 2013) Em Minas Gerais, por exemplo, há previsão de isenção na transmissão *causa mortis* de imóvel residencial cujo valor não ultrapasse 40.000 Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais (UFEMGs), o que equivale a R\$ 120.436,00 (cento e vinte mil, quatrocentos e trinta e seis reais). (MINAS GERAIS, 2005) A legislação do Estado de São Paulo, por sua vez, estipula a isenção de transferências *causa mortis* de imóvel residencial, urbano ou rural, cujo valor não ultrapasse 5.000 (cinco mil) Unidades Fiscais do Estado de São Paulo – UFESPs, o que correspondente ao montante de R\$ 117.750,00 (cento e dezessete mil e setecentos e cinquenta reais), desde que os familiares beneficiados nele residam e não tenham outro imóvel. (SÃO PAULO, 2001) Da mesma forma, a lei paulista prevê que não haverá cobrança do imposto na transferência *causa mortis* de imóvel cujo valor não ultrapasse R\$ 58.875,00 (cinquenta e oito mil, oitocentos e setenta e cinco reais), desde que seja o único imóvel transmitido. (SÃO PAULO, 2001)

sociais, econômicas e culturais das unidades federativas competentes para a exigência do tributo, sobretudo quando se pensa na extensão continental do país. Não há, como visto, uniformidade ou critérios padronizáveis de instituição do ITCMD nas normas estaduais. Nessa esteira, Estados-membros e DF disciplinam, de acordo com suas peculiaridades e necessidades locais, normas essencialmente distintas sobre os elementos da obrigação tributária do ITCMD.

Com ênfase, a ausência de lei complementar a respeito das normas gerais do ITCMD provocou, recentemente, a manifestação do Supremo Tribunal Federal quanto à possibilidade de se instituir alíquotas que variam de acordo com o grau de parentesco existente entre o proprietário (*de cuius* ou doador) e o beneficiário da transferência de riqueza. O STF vem reconhecendo reiteradamente a inconstitucionalidade da norma que permite a graduação de alíquotas do ITCMD segundo este critério, por considerar que os laços familiares não guardam pertinência com o princípio da capacidade contributiva:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI ESTADUAL SOBRE PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS. GRAU DE PARENTESCO COMO PARÂMETRO PARA A PROGRESSIVIDADE: IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. 1. O critério de grau de parentesco e respectivas presunções da proximidade afetiva, familiar, sanguínea, de dependência econômica com o *de cuius* ou com o doador, não guarda pertinência com o princípio da capacidade contributiva. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (BRASIL, 2016)

Constata-se, neste sentido, que a progressividade permitida pelo STF (BRASIL, 2013) diz respeito somente à variação de alíquotas de acordo com a extensão da riqueza herdada ou doada, e não com o grau de parentesco das pessoas envolvidas nas transações. No caso concreto, o STF assentou a inconstitucionalidade de norma pernambucana que estabelecia alíquotas mais baixas para as transferências hereditárias e doações ocorridas entre parentes de primeiro grau, em linha reta, a saber, pais e filhos.¹⁸⁸ Ao relatar o acórdão, o Ministro Edson Fachin enfatizou que não há relação direta entre o grau de parentesco e a extensão da riqueza transmitida, de modo que a variação de alíquotas a partir dos laços familiares ofende a igualdade material consignada no princípio da capacidade contributiva:

¹⁸⁸ A Lei n. 11.413/1996 conjugava o critério do grau de parentesco com o valor total dos bens e direitos transmitidos ao beneficiário. Dentro de uma mesma faixa de valor, por exemplo, as alíquotas impostas aos não parentes (e aos parentes situados fora do primeiro grau de parentesco) eram maiores do que aquelas exigidas em relação aos parentes de primeiro grau em linha reta. A dinâmica abrangia igualmente as transferências hereditárias e as doações em vida.

Na hipótese, o critério de grau de parentesco e respectivas presunções da proximidade afetiva, familiar, sanguínea, de dependência econômica com o *de cujus* ou com o doador, não guarda pertinência com o princípio da capacidade contributiva, porquanto não há relação direta entre a relação de parentesco e a manifestação de riqueza que demande do Estado Fiscal a distinção de contribuintes, à luz da equidade vertical. (BRASIL, 2016)

Como visto, esta é exatamente uma das críticas levantadas por Thomas Piketty (2015, p. 71-73) em relação ao regime francês sobre a exação das heranças e doações. Em sua percepção, a vinculação de alíquotas ao grau de parentesco das pessoas envolvidas nas transferências gratuitas de riqueza tolhe o "princípio da liberdade em matéria fiscal", ao direcionar, em certa medida, a distribuição (em vida ou após a morte) dos bens adquiridos e acumulados por uma pessoa no decorrer de sua existência.

Como elucidada o economista francês, essa forma de tributação acaba revelando a herança de tradições conservadoras e católicas que privilegiam a instituição da família e os laços de sangue correspondentes, contribuindo ainda mais para a concentração de riqueza e poder nos núcleos familiares. É possível considerar que o legislador responsável pela elaboração de normas dessa natureza está muito mais preocupado em beneficiar as transferências sucessórias no âmbito das famílias do que assegurar, propriamente, o volume da arrecadação estatal ou a melhor dispersão da riqueza socialmente produzida. Trata-se, indubitavelmente, de um perfil arcaico, adotado na época do Brasil Império, totalmente destoante da realidade atual brasileira, agora regida por compromissos constitucionais efetivos no tocante à redução das desigualdades – sociais e regionais – e erradicação da pobreza.

A diversidade de normas sobre a exação das heranças e doações ainda é permeada por incertezas quanto à exigência do ITCMD nas hipóteses em que o fato gerador se vincula a situações ocorridas no exterior. Na ausência de norma geral capaz de padronizar o regramento básico da obrigação tributária (AMARO, 2009, p. 169), cada pessoa política competente mantém um regime jurídico distinto a respeito do tema. Neste sentido, o STF reconheceu a repercussão geral da matéria, com o propósito de analisar se os Estados-membros podem fazer uso da competência legislativa plena prevista no art. 34, § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias,¹⁸⁹ para exigir o ITCMD nas transferências de bens localizados no exterior. (BRASIL, 2015)

Observa-se, neste sentido, que o ITCMD ainda é um tributo de pouca expressividade

¹⁸⁹ Art. 34. § 3º Promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto. (BRASIL, 1988)

no contexto da política fiscal brasileira. Pouquíssimas transformações foram conduzidas pelo legislador desde a estruturação inicial do imposto sobre heranças e doações, que remonta à época do Brasil Colônia. Em verdade, o ITCMD só perdeu espaço e notoriedade com o decorrer dos séculos, visto que suas alíquotas foram flagrantemente reduzidas, em um movimento totalmente contrário às transformações estruturais observadas nos Estados Unidos e na Europa depois da Segunda Guerra Mundial.

Ao contrário do que se possa imaginar, as orientações básicas traçadas no texto constitucional não refletem, precisamente, a existência de um imposto simplificado ou linear, de fácil arrecadação. Com efeito, a simplicidade das normas constitucionais que regulamentam o ITCMD chega a provocar insegurança entre os contribuintes e os entes federados competentes para sua exigência, o que é potencializado pelo fato de inexistir lei complementar sobre a matéria do plano nacional. Basicamente, o que vem direcionando a exigência do ITCMD no Brasil são a fixação de alíquotas máximas pelo Senado Federal e a progressividade recentemente consentida pelo STF. Os demais elementos concernentes à exigência do ITCMD dependerão, em grande medida, dos interesses específicos e regionalizados de cada ente tributante.

Não restam dúvidas de que a omissão do legislador em promover a regulamentação nacional do ITCMD, por meio da lei complementar indicada no art. 146, inciso III, da CRFB/88, enseja os mais diversos prejuízos ao Estado brasileiro, afetando negativamente a arrecadação tributária, o equilíbrio federativo, a realização material da justiça social e tantos outros compromissos igualitários assumidos pela ordem jurídica.

Surpreendentemente, o ITCMD ainda é um tributo "em construção" no Brasil. É possível notar que ao lado da regulamentação simplória prevista no plano constitucional, o STF apenas deu início à interpretação dos poucos elementos jurídicos que circunscrevem a exação, com a prolação de esparsos julgados sobre a matéria.

Logo, vislumbra-se a necessidade de se promover uma significativa reestruturação das normas que disciplinam a exigência do ITCMD no Brasil. Aliás, já é tempo de se discutir, no âmbito legislativo, os elementos normativos correspondentes à exação das heranças e doações. Para tanto, é preciso abandonar, em primeiro lugar, a retórica política que se insurge contra a instituição ou majoração de qualquer espécie de tributo, como forma de viabilizar as discussões acerca da função redistributiva do ITCMD e desmistificar a ideia de que a suposta sanha arrecadatária do Estado só prejudica o princípio da liberdade econômica. Com ênfase, o primeiro aspecto da reforma consiste em elucidar, no cenário democrático, o papel a ser exercido pelo ITCMD no tocante à correção gradual da distribuição de riqueza produzida

socialmente, característica esta tão ignorada por grande parcela da população brasileira.

5.3 Por que aumentar a carga tributária do ITCMD?

A princípio, é possível argumentar que a inexpressividade do ITCMD ao longo de sua história, ao contrário da vasta experiência fiscal vivenciada por países desenvolvidos no decorrer do século passado, seria um elemento mais do que suficiente para justificar a majoração do imposto.

No entanto, o aumento da carga tributária do ITCMD não se limita a incrementar o ingresso de recursos aos cofres públicos. Trata-se, acima de tudo, de uma medida imprescindível para a realização da justiça distributiva, especialmente diante da desigualdade econômica enraizada na sociedade brasileira.

A imposição de um regime tributário mais severo sobre a transferência gratuita de riqueza – *causa mortis* e *inter vivos* – busca conciliar, neste sentido, a concretização dos preceitos de justiça social assinalados no texto da CRFB/88 e, ao mesmo tempo, assegurar a melhor distribuição da carga tributária do país, altamente concentrada na cobrança de impostos sobre o consumo.

Evidentemente, torna-se impossível instituir um ITCMD pautado em critérios de eficiência e justiça quando o exercício do poder de tributar é engessado por uma alíquota máxima irrisória, fixada pelo Senado Federal há mais de vinte anos, amputando a potencialidade arrecadatória dos Estados e Distrito Federal. Mais grave do que isso, a inércia e o perfil conservador do Congresso Nacional, ao menos no que diz respeito à majoração de impostos no topo da pirâmide social, vêm impedindo a larga contribuição que o sistema tributário pode fornecer em termos de realização da justiça distributiva.

Nessa ordem de ideias, é preciso conferir maior destaque ao ITCMD no sistema tributário brasileiro, pois as circunstâncias atuais reúnem todos os elementos que demandam, com grande razão, a articulação de medidas urgentes para o aumento da exação. Como visto, a reforma do ITCMD se insere em um contexto histórico de elevada desigualdade socioeconômica, ao mesmo tempo em que sinaliza a possibilidade de se tributar progressivamente a concentração de grandes fortunas (herdadas e doadas), no sentido de equilibrar a distribuição da carga tributária brasileira e de incrementar o financiamento de políticas públicas voltadas ao bem-estar dos menos favorecidos, ao mesmo tempo em que favorece a uniformização das normas de incidência tributária, o que acaba por contribuir para a própria harmonização do federalismo fiscal adotado na ordem constitucional.

Com efeito, existem motivos concretos e suficientes para encerrar a posição meramente figurativa atribuída ao ITCMD ao longo da história da política fiscal brasileira.

5.3.1 Os compromissos constitucionais da República Federativa do Brasil com a realização da justiça social

Como visto, o texto constitucional é essencialmente comprometido com a realização da justiça social. A todo o momento, as normas constitucionais buscam impor ao Poder Público o dever de reduzir as desigualdades e de erradicar a miséria. O ápice do viés social e igualitário adotado pela ordem brasileira está presente na norma constitucional que estabelece, de forma bastante clara e direta, a competência material comum direcionada a todos os entes políticos, no sentido de "combater as causas da pobreza e os fatores de marginalização" (art. 23, inciso X, da CRFB/88).

Nessa esteira, observa-se que o Estado brasileiro encontra-se verdadeiramente obrigado a adotar medidas para a realização da justiça social, uma vez que as normas constitucionais ora mencionadas não se reduzem ao *status* de simples orientação, como se fosse algo eminentemente reservado ao campo abstrato. Cuida-se, a propósito, de um autêntico dever institucional, cuja observância independe da discricionariedade ou conveniência do Poder Público. Com efeito, a resistência do Estado em implementar as ações sociais correspondentes chega a configurar uma inconstitucional omissão.

Além de todas as normas programáticas, a CRFB/88 reconhece a existência de uma série de direitos sociais, inclusive em caráter universal, como a saúde e educação. Como bem elucidada Misabel de Abreu Machado Derzi (2014, p. 47-48), não cabe ao Estado brasileiro, neste momento, ponderar sobre a realização ou não dos preceitos de justiça social, pois "[...] somente no plano filosófico ou teórico-especulativo caberia discutir a conveniência ou não de se adotar a justiça tributária distributiva".

Conforme exposto anteriormente, a CRFB/88 adota uma concepção de justiça liberal-igualitária, vinculada à realização material da justiça distributiva, e, da mesma forma que o princípio da diferença de John Rawls (2008), evidencia, com robustez, a preocupação do legislador constituinte com o bem-estar dos menos favorecidos economicamente, impondo verdadeiras obrigações ao Estado para alterar tamanha situação de fragilidade.

Não há dúvidas de que o Estado brasileiro somente poderá alcançar esse fim mediante o exercício da competência tributária, na medida em que a realização da justiça social exige a assunção de despesas vultosas, agravadas pela extrema desigualdade de riqueza verificada no

país e pela extensão dos serviços a serem prestados pelo governo. Os valores e diretrizes consagrados no art. 3º do texto constitucional demandam um elevado custo de intervenção, exigindo, em contrapartida, a instituição de uma incisiva e diversificada carga tributária.

Dentre as alternativas tributárias colocadas à disposição do Estado brasileiro, a exação das heranças e doações reflete o mecanismo mais eficaz de distribuição da riqueza social. Há, em sua natureza, um componente redistributivo bastante forte, na medida em que sua exigência permite corrigir, de forma contínua e gradual, a distribuição dos recursos oriundos da livre economia de mercado. Os tributos sucessórios exercem, neste sentido, forte influência sobre a dinâmica da acumulação intergeracional de riqueza, mas, curiosamente, a tributação da herança é um recurso subutilizado no Brasil.

Nessa esteira, ao impor um regime tributário mais severo sobre as *grandes* riquezas herdadas e doadas (a saber, imerecidas de um ponto de vista moral, já que sua distribuição é determinada pelo acaso), o Estado brasileiro poderia contribuir, de forma mais eficaz, para o alcance do ideal de igualdade de oportunidades, ao absorver parcela considerável do patrimônio transferido aos beneficiários. Ainda que se rejeite a ideia de uma rígida igualdade de oportunidades, o essencial é que se obtenha, minimamente, um ponto de partida mais equilibrado, a fim de que os indivíduos possam ingressar na disputa econômica dotados de maior independência, em condições mais justas para a escolha de seus planos de vida, sem que circunstâncias arbitrárias definam seu destino.

Ademais, com os recursos arrecadados, o Estado brasileiro poderia promover a justiça distributiva no plano dos resultados, investindo em serviços públicos de educação e saúde de qualidade, oportunizando, assim, uma melhora gradativa da situação dos menos privilegiados, que não merecem o peso das contingências sociais e a posição inicial na sociedade por ocasião do nascimento.¹⁹⁰ Da mesma forma, ninguém merece a melhor inteligência ou a falta de talentos naturais, como já assinalava John Rawls (2008).

Logo, é imprescindível ter em mente que a tributação das heranças e doações em vida revela uma função específica, que não consiste em gerar receitas adicionais aos cofres públicos, tampouco em custear as atividades gerais do Estado. Seu propósito maior é dispersar a concentração de riqueza intergeracional, que é injusta de um ponto de vista moral.

Neste ponto, cumpre salientar que o aumento da carga tributária sobre heranças e doações se compatibiliza com o cenário de extrema desigualdade socioeconômica vivenciado

¹⁹⁰ A regra da não vinculação de receita de impostos é excepcionada pelo texto constitucional no tocante à "destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde" e "manutenção e desenvolvimento do ensino", conforme expressamente estabelecido no art. 167, inciso IV, da CRFB/88.

pela população brasileira na atualidade. Em recente estudo sobre a desigualdade no Brasil, o Centro Internacional de Políticas para o Crescimento Inclusivo (IPC-IG), vinculado ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), estimou, a partir da análise de dados do IRPF no período de 2007 a 2013, "que os brasileiros 'super-ricos' do topo da pirâmide social somam aproximadamente 71 mil pessoas (0,05% da população adulta), que ganharam, em média, 4,1 milhões de reais em 2013". (BRASIL..., 2016)

No mesmo estudo, constatou-se que "[o] nível de concentração de renda no topo no Brasil é significativamente maior que o que vem sendo estimado com as usuais pesquisas domiciliares", sendo que o décimo mais rico da população concentra a metade de toda a renda brasileira. (GOBETTI; ORAIR, 2016, p.17)

Em outra pesquisa recente, divulgada na Folha de São Paulo, apontou-se que o 1% mais rico da população brasileira não é composto apenas por "banqueiros e donos de empreiteiras", ao contrário do que o senso comum possa inferir, mas também por uma população adulta que "corresponde a um universo em torno de 1,5 milhões de pessoas com renda bruta mensal a partir de algo em torno de R\$ 20 mil". (SOUZA, 2016)

As listas de bilionários divulgadas anualmente pela *Forbes* também retratam a distância abissal existente entre ricos e pobres no Brasil, ao demonstrar o nível de concentração de riqueza no topo da pirâmide social. A última publicação, relativa ao ano de 2015, aponta que o montante equivalente a 240 (duzentos e quarenta) bilhões de reais está nas mãos de apenas cinco indivíduos, todos eles homens, com idade superior a 60 (sessenta) anos, envolvidos em atividades econômicas ligadas ao setor bancário, comercial e de comunicação. (ERTEL, 2016)¹⁹¹

Aliás, a última publicação, que conta com quinze novos bilionários, apenas evidencia o ritmo acelerado de crescimento de tais fortunas, ao apontar que "80 dos 150 bilionários brasileiros do ranking do ano passado tiveram seu patrimônio aumentado ao longo do último ano", fenômeno este liderado pelos altos executivos do setor cervejeiro, como Jorge Lemann, Marcel Telles e Beto Sicupira, cujas fortunas praticamente duplicaram de um ano para o outro. (ERTEL, 2016)

Seguindo as críticas já tecidas por Thomas Piketty (2014), os dados disponibilizados pela *Forbes* não chegam a apontar se tais fortunas são compostas, em alguma medida, por riquezas herdadas ou demais transferências gratuitas, referindo-se apenas aos setores

¹⁹¹ Com efeito, informa-se que "[s]omado, o patrimônio dos 160 bilionários brasileiros da lista 2015 alcança cerca de R\$ 806,66 bilhões, cifra equivalente a 14,66% do PIB brasileiro no último ano. Detalhe: os dez primeiros colocados da lista respondem sozinhos por cerca de 40% do total". (ERTEL, 2016)

econômicos de "origem do patrimônio". Entretanto, tais publicações têm, ao menos, o mérito de existir, uma vez que demonstram com clareza o quanto o problema da desigualdade está atrelado à elevada concentração de capital nas mãos dos super-ricos.

Certamente, os estudos sobre as desigualdades de renda e riqueza no Brasil são essenciais para demonstrar à população a gravidade do problema, pois somente com a exposição dos efeitos adversos causados pela distribuição arbitrária dos resultados obtidos no mercado será possível construir as bases iniciais da discussão de um imposto mais severo sobre as heranças e doações. Com mais razão, é preciso expor à sociedade brasileira os preceitos de justiça proclamados pela ordem constitucional vigente.

Afinal, na linha de pensamento de John Rawls (2008), se os cidadãos têm amplo conhecimento sobre o alcance da concepção de justiça adotada em uma sociedade bem ordenada, eles preservam a noção de que os recursos obtidos na economia de livre mercado serão, eventualmente, tributados para fins redistributivos.¹⁹² Assim, não há que se falar em surpresa, insegurança ou desconfiança em relação às políticas fiscais adotadas pelo Estado, inexistindo espaço para aquelas posturas libertárias que se insurgem, a todo custo, contra a atividade tributária.

Com efeito, o governo brasileiro tem o dever de atuar positivamente na promoção do bem-estar dos indivíduos menos favorecidos, a partir do momento em que a concepção de justiça já está colocada pela ordem vigente: não se trata, aqui, de discutir os limites do Estado na realização da justiça social. A sociedade brasileira não mais se encontra nesse nível, uma vez que o "núcleo duro" em matéria de justiça distributiva já foi definido pelo legislador constitucional. A partir das diretrizes básicas traçadas na CRFB/88, é possível compreender que os compromissos sociais da República Federativa do Brasil são totalmente incompatíveis com a visão libertária sobre os limites de atuação do poder do Estado, inclusive no que tange à imposição de tributos.

Na realidade, conforme ressaltam Liam Murphy e Thomas Nagel, (2005, p. 182) a "extensão da responsabilidade pública" sempre estará presente nas discussões políticas sobre a estruturação do regime tributário de determinada sociedade. É um fenômeno natural, inclusive. No entanto, o que se busca esclarecer é que o aumento da exação das heranças e doações no contexto brasileiro, além de endossar o "núcleo duro" sobre justiça distributiva delineado no texto constitucional, permitirá, com o decorrer do tempo, a aproximação

¹⁹² De forma similar ao pensamento rawlsiano, Montesquieu argumenta que a instituição de impostos não deve, em regra, causar insatisfação por parte dos membros da sociedade, pois "pode-se aumentar os tributos na maior parte das Repúblicas, porque o cidadão, que acredita pagá-los a si mesmo, tem a vontade de pagá-los pois detém ordinariamente o poder, em razão da natureza do governo". (MONTESQUIEU apud DERZI, 1989, p. 145-146)

gradativa entre ricos e pobres, no intuito de resgatar os laços de solidariedade social.

Nessa esteira, a almejada reforma tributária do ITCMD deve levar em consideração, acima de tudo, os critérios de justiça distributiva prescritos na CRFB/88, tornando-se inconcebível retroceder em favor de uma visão libertária, tão enraizada no cotidiano dos cidadãos brasileiros, sob pena de configuração de verdadeira omissão inconstitucional.

5.3.2 Os atuais debates políticos sobre o tema

O ITCMD tem assumido posição de destaque nas discussões políticas mais recentes sobre a reforma do sistema tributário brasileiro. Por se tratar, historicamente, de um imposto de menor expressividade, o aumento da carga tributária do ITCMD é, em última análise, uma das possibilidades de incremento da arrecadação, sobretudo quando o Estado se depara com dificuldades orçamentárias provocadas por crises econômico-financeiras.

De uma forma geral, os momentos de crise proporcionam o ambiente favorável para a implementação de reformas dessa natureza, na medida em que o esvaziamento dos cofres públicos impulsiona o Estado a estudar alternativas para salvaguardar suas bases de financiamento. Assim, a queda da arrecadação, as dificuldades de remunerar o quadro de servidores e as diversas imposições legais que exigem o corte de despesas públicas refletem apenas uma pequena parte das situações de crise que chamam a atenção para a potencialidade de arrecadação do ITCMD. Como visto, trata-se de uma fonte de recursos que se encontra subutilizada.

Inegavelmente, o viés distributivo do ITCMD contribui para a legitimidade do aumento. A necessidade de arrecadação e a realização da justiça social são elementos que caminham juntos na retórica política. Não obstante, ainda que não se perceba a verdadeira intenção dos agentes públicos ao propor o aumento da carga tributária sobre as transferências gratuitas de riqueza, deve-se considerar que tais iniciativas representam um passo inicial importante. De fato, é necessário começar por algum lugar.

Pois bem, no dia 10 de setembro de 2015 foi enviado ao Senador Renan Calheiros o Ofício n. 11 do Conselho Nacional da Política Fazendária, em que se esboça um projeto de resolução que sugere o aumento da alíquota máxima do ITCMD para 20%. Argumentou-se, na ocasião, que o modelo de tributação mais justo é aquele que sobretaxa os "contribuintes

mais aquinhoados" e que o aumento de alíquota viria a suprir, em parte, as "dificuldades financeiras dos governos subnacionais".¹⁹³

No mesmo ano, o ITCMD chegou a ser cogitado para fins de financiamento do Fundo de Desenvolvimento instituído com o propósito de recompensar a queda de arrecadação de ICMS nos Estados e Distrito Federal, em virtude das alterações recentes para exigência do imposto. (OLIVEIRA, 2015)

Na época, apontou-se que um dos impasses para a constituição do Fundo de Desenvolvimento é o fato de a União não querer aumentar impostos para abastecê-lo. Segundo o senador Fernando Bezerra, uma saída viável para a composição do fundo seria a cobrança de um adicional sobre o ITCMD, restrito às heranças e doações que envolvessem valores acima de R\$3,5 milhões. A União cobraria esse adicional de acordo com uma tabela progressiva, na qual se prevê a isenção do adicional às transferências de valor inferior a R\$3,5 milhões até a cobrança de uma alíquota de 20% para as transações superiores a R\$100 milhões. (OLIVEIRA, 2015)¹⁹⁴

Com efeito, o ITCMD vem sendo objeto de um número significativo de propostas de emenda à Constituição. Cada uma delas veicula alterações bastante específicas, que variam de acordo com o posicionamento mais ou menos liberal acerca da exigência de tributos sobre heranças e doações.

A Proposta de Emenda à Constituição (PEC) n.º 331/2001 objetiva, por exemplo, a restrição do alcance do ITCMD, ao incluir, no texto do art. 150 da CRFB/88, a vedação de se "instituir tributo sobre bens havidos por transmissão *causa mortis* ao cônjuge, herdeiros menores de dezoito ou maiores de sessenta e cinco anos". (PINTO JÚNIOR, 2001)

Justifica-se a proposta com base no argumento de que

[o]s impostos que incidem sobre o patrimônio têm o inconveniente de que seu pagamento onera o próprio patrimônio, uma vez que, a mera posse de um patrimônio não garante a existência da renda necessária para a prestação tributária. (PINTO JÚNIOR, 2001, p. 9053)

Segundo o deputado Glycon Terra Pinto, autor da proposta, o que se tem por objetivo, no caso dos herdeiros menores de dezoito e maiores de sessenta anos, é que "não se leve ao

¹⁹³ Ainda não há registros sobre eventuais deliberações no Senado Federal acerca da proposta veiculada no Ofício nº 11/15.

¹⁹⁴ Apesar de Bezerra demonstrar que a cobrança do adicional, por parte da União, não extingiria a arrecadação estadual, os governadores opuseram-se à discussão da proposta, porque, segundo o senador, o projeto "[n]ão era um instrumento suficiente, vigoroso, poderoso, para substituir os incentivos fiscais com os quais eles conseguem promover políticas de desenvolvimento industrial e de animação do setor do agronegócio nos respectivos estados do Norte, do Nordeste e do Centro-Oeste". (OLIVEIRA, 2015)

extremo de exaurir o patrimônio para alimentar o Estado". (PINTO JÚNIOR, 2001, p. 9053) Em relação aos cônjuges, a finalidade seria aliviar a carga tributária em razão de a viúva (ou viúvo) arcar com a redução de seus rendimentos, além de enfrentar todo o tipo de sofrimento emocional com a perda do companheiro(a) falecido(a). (PINTO JÚNIOR, 2001, p. 9053)¹⁹⁵

Em sentido contrário, a PEC n.º 17/2003 inclui no sistema tributário nacional um imposto federal progressivo sobre sucessões e doações, eliminando a competência dos Estados e do DF para a exigência do ITCMD. (OLIVA, 2003) Neste sentido, o art. 153 da CRFB/88 passaria a vigorar com o seguinte texto:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

VIII – Sucessões e doações. [...]

§ 6º O imposto previsto no inciso VIII será progressivo, e poderá ser liquidado, parcial ou integralmente, na forma da lei, mediante doação a fundações de finalidade cultural, educacional, científica ou ecológica. (OLIVA, 2003)

As justificativas para a PEC n.º 17/2003 apontam, em primeiro lugar, que "[o] Brasil é um dos países do mundo que tributa mais suavemente a propriedade". (OLIVA, 2003, p. 7160) Assim, destaca-se

[a] leniência brasileira para com os muito ricos, cuja capacidade contributiva se refugia no patrimônio, é um dos principais fatores responsáveis pela extrema concentração de renda e da riqueza no País, e acarreta, em contra-partida, uma sobrecarga fiscal para as classes médias e os menos favorecidos. (OLIVA, 2003, p. 7160)

Da mesma forma, a progressividade é invocada, em diversas passagens do texto, como um relevante instrumento redistributivo no âmbito do sistema tributário nacional, chegando-se a apontar, inclusive, sua compatibilidade com as bases econômicas que sustentam o esquema capitalista de produção. Neste sentido,

[...] a tributação fortemente progressiva das sucessões e doações tem importante efeito redistributivo, inibindo a superconcentração patrimonial, que é antissocial e antieconômica. É um imposto ao mesmo tempo capitalista, social e civilizatório, favorecendo a dinâmica econômica, a coesão social e a convivência humana segundo padrões altamente civilizados. (OLIVA, 2003, p. 7161)¹⁹⁶

¹⁹⁵ A proposta teve 184 assinaturas confirmadas, mas foi arquivada em 2003, nos termos do art. 105 do Regimento Interno da Câmara dos Deputados.

¹⁹⁶ A propósito, apresenta-se o argumento de que a implementação da progressividade na tributação sobre doações e herança favorece a abertura de capital das empresas e, ao substituir a gestão familiar pela administração profissional, tem-se mais eficiência e engajamento dos ativos no sistema capitalista. Neste sentido: "[a] esterilização da riqueza, causada pela permissividade em relação à acumulação desregrada de patrimônio, conspira contra o desenvolvimento das forças produtivas, inibe a dinâmica capitalista. (OLIVA, 2003, p. 7161)

Considerando que a PEC n.º 17/2003 retira dos Estados e do DF a competência para instituir o ITCMD, transferindo-a para o plano federal, alegou-se, também, que o Governo Central é que está "apto a aplicar diretrizes impessoais, a alcançar a universalidade do patrimônio, a resistir às pressões dos grandes proprietários locais". (OLIVA, 2003, p. 7161)

E foi exatamente por este motivo que a PEC n.º 17/2003 foi objeto de arquivamento, tendo a Comissão de Constituição e Justiça emitido parecer pela inconstitucionalidade do projeto, diante da possibilidade concreta de ameaça e desequilíbrio do pacto federativo, nos termos do inciso I, do §4º, do art. 60 da CFRB/88.

Recentemente, foi apresentado o Projeto de Lei Complementar n.º 363/2013, com o intuito de regulamentar as normas gerais de incidência do ITCMD, em especial as hipóteses em que o fato gerador se vincula à existência de bens no exterior, conforme previsão do art. 155, §1º, inciso III, da CRFB/88. (KOKAY, 2013) O Projeto de Lei Complementar n.º 363/2013 prevê, de forma bastante simples, que as transferências gratuitas de riqueza envolvendo bens e direitos localizados no exterior serão tributadas de acordo com as seguintes competências:

Art. 1º. A competência para a instituição e cobrança do ITCD – imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos – será exercida nos seguintes termos: [...]

a) pelo Estado onde for domiciliado ou residir o donatário, se o doador tiver domicílio no exterior, ou o Distrito Federal;

b) pelo Estado onde tiver domicílio ou residir o herdeiro, se o *de cujus* tiver seu inventário ou arrolamento processado no exterior, ou o Distrito Federal;

c) pelo Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, se o *de cujus* possuía bens, era residente ou domiciliado no exterior, ou o Distrito Federal. (KOKAY, 2013)¹⁹⁷

Há de se apontar, ainda, a tramitação da PEC n.º 60/2015, que sugere as seguintes alterações no texto constitucional para a exigência do ITCMD:

Art. 155. §1º. [...]

IV – terá suas alíquotas mínimas e máximas fixadas por Resolução do Senado Federal;

V – será progressivo em função do valor do patrimônio transmitido ou doado.

§ 1º-A. Lei complementar de iniciativa de Senador, de Governador de Estado ou do Governador do Distrito Federal disporá sobre a definição de não incidência e a concessão de isenções do imposto previsto no inciso I do caput deste artigo.

§ 1º-B. A lei complementar prevista no § 1º-A terá sua tramitação iniciada no Senado Federal.

¹⁹⁷ Atualmente, o Projeto de Lei Complementar n.º 363/2013 encontra-se em análise pela Comissão de Finanças e Tributação.

§ 1º-C. As isenções concedidas na forma dos § 1º-A serão nacionalmente uniformes.
§ 1º-D. Lei complementar disporá sobre o compartilhamento de informações entre as autoridades fazendárias e do Sistema Financeiro Nacional para efeito de cobrança do imposto previsto no inciso I do *caput* deste artigo.
§ 1º-E. Se o projeto de lei complementar de que tratam os § 1º- A não for apreciado em quarenta e cinco dias a contar de sua apresentação, entrará em regime de urgência, subseqüentemente, em cada uma das Casas do Congresso Nacional, ficando sobrestadas, até que se ultime a votação, todas as demais deliberações legislativas da Casa em que estiver tramitando. (FERREIRA, 2015)

Como se vê, a PEC n.º 60/2015 (submetida ao regime especial de tramitação) estabelece a progressividade do ITCMD de acordo com a extensão do patrimônio herdado ou doado, além de sugerir a inclusão de normas básicas acerca da lei complementar que irá disciplinar a exigência do tributo.¹⁹⁸ Tal como se observa nos demais projetos, a justificativa da PEC n.º 60/2015 parte de uma breve reflexão sobre a desigualdade no Brasil, alertando para o fato de serem prementes as medidas com foco na redução da vulnerabilidade social, no sentido de que políticas tributárias e políticas de gasto público devem ter por objetivo a redução da desigualdade. (FERREIRA, 2015)

Em um contexto geral, observa-se, positivamente, que as alterações propostas em torno da instituição e da exigência do ITCMD identificam, de certo modo, o interesse do Congresso Nacional em discutir medidas concretas para a utilização do imposto como mecanismo legítimo de redução das desigualdades socioeconômicas, revelando seu papel preponderante na construção de uma sociedade civilizada e coerente com os objetivos fundamentais da República.

5.3.3 Os possíveis conflitos federativos com a União

O ordenamento jurídico brasileiro permite, em certa medida, que a União também exerça competência tributária em relação às transferências sucessórias e doações em adiantamento da legítima. Trata-se, na realidade, do imposto de renda incidente sobre ganho de capital, a ser exigido nas hipóteses em que a transferência de riqueza resulta em diferença a maior entre o valor do bem declarado pelo *de cuius* (ou doador) e o valor de mercado utilizado na operação. É o que dispõe o art. 119 do Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999, que institui o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

Art. 119. Na transferência de direito de propriedade por sucessão, nos casos de

¹⁹⁸ Questão interessante diz respeito à proposta de transferência de parte dos recursos arrecadados às municipalidades, que passariam a ter o direito de receber o equivalente a 25% do valor total da arrecadação do ITCMD pelos Estados, de acordo com a localização dos bens e direitos transmitidos. (TEIXEIRA, 2015)

herança, legado ou por doação em adiantamento da legítima, os bens e direitos poderão ser avaliados a valor de mercado ou pelo valor constante da declaração de bens do de cujus ou do doador.

§ 1º Se a transferência for efetuada a valor de mercado, a diferença a maior entre esse e o valor pelo qual constavam da declaração de bens do *de cujus* ou do doador sujeitar-se-á à incidência de imposto, observado o disposto nos arts. 138 a 142. [...]. (BRASIL, 1999)

Recentemente, foi editada a Lei n. 13.259, de 16 de março de 2016 (conversão da Medida Provisória n. 692, de 22 de setembro de 2015), que estabeleceu a progressividade das alíquotas do imposto de renda sobre o ganho de capital percebido por pessoa física, antes estabilizado no patamar de 15%. A nova legislação estipulou alíquotas diferenciadas de acordo com a extensão do ganho de capital, nos seguintes termos:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda, com as seguintes alíquotas:

I - 15% (quinze por cento) sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais);

II - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

III - 20% (vinte por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais); e

IV - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais). (BRASIL, 2016)

Com efeito, a alteração legislativa suscitou o retorno dos debates acerca da competência para tributar as transferências hereditárias de riqueza, sobretudo as transferências de grandes e extensas fortunas familiares. Em verdade, a progressividade do imposto de renda sobre o ganho de capital, tal como apresentada pela Lei n. 13.259, de 13 de março de 2016, reflete o interesse da União em aumentar a arrecadação sobre o ganho de capital supostamente experimentado por grandes herdeiros.

Evidentemente, a amplitude dos valores mencionados na Lei n. 13.259, de 16 de março de 2016, que chega a considerar a existência de ganhos de capital superiores a 30 milhões de reais, é um indício de que as transferências correspondentes envolvem fortunas envelhecidas, oriundas da acumulação intergeracional, na medida em que se torna difícil imaginar que a alienação de um bem seja capaz de gerar valores tão elevados a título de ganho de capital quando ele é adquirido em uma mesma geração, no período de uma única vida.

Aliás, existem dúvidas sobre a constitucionalidade da incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital porventura experimentado por ocasião de transferências sucessórias e

doações em adiantamento da legítima.

Conforme esclarece Misabel Derzi (1998), a morte gera, inevitavelmente, a perda da disponibilidade econômica dos bens titularizados pelo *de cuius*. Em sua percepção, a morte – que é o pior dos sinistros – não configura realização de ganho, pois em nada beneficia a pessoa do falecido. Com efeito, "[e]m lugar de acréscimo patrimonial, aumento de riqueza, riqueza nova, fator essencial à renda, dá-se perda, desapossamento, separação do patrimônio, da vida e até do mundo fenomênico". (DERZI, 1998, p. 128)

A partir do instante em que o indivíduo morre, torna-se difícil imaginar que a transferência de seus bens por herança ou legado possa gerar ganho de capital, na medida em que o titular da riqueza não existe mais. Se o indivíduo deixa de existir, ele não chega a experimentar os benefícios decorrentes do valor a maior verificado entre o custo de aquisição do bem e o preço de mercado verificado no momento da sua morte. Como visto, não há qualquer acréscimo patrimonial em favor da pessoa falecida.

Neste sentido, questiona-se como o eventual ganho de capital experimentado pelo *de cuius* – que não existe mais – se comunica com o direito dos herdeiros, legatários e donatários, que sequer acompanharam, em termos patrimoniais, a evolução do valor do bem deixado pelo falecido.

Como alerta Misabel Derzi (1998), a configuração de acréscimo patrimonial, sob o ponto de vista econômico, é relativamente simples, pois basta que o valor de determinado bem cresça em relação ao valor original de sua aquisição. No mundo jurídico, todavia, a questão assume contornos distintos, pois o acréscimo patrimonial deve ser acompanhado, necessariamente, de disponibilidade econômica. (DERZI, 1998, p. 129) Sob o prisma jurídico, portanto, o ganho de capital é caracterizado quando o acréscimo patrimonial permanece à disposição do titular da riqueza, no sentido de usufruí-lo da forma que bem entender.

Por esta razão, não há que se falar em ganho de capital percebido pelo *de cuius*, na medida em que a morte representa a perda de riqueza, não o seu acréscimo. Com o fim da existência do *de cuius*, extingue-se a disponibilidade sobre quaisquer bens ou direitos adquiridos em vida. De fato, a maior valorização de determinada riqueza por ocasião da morte de seu titular não configura ganho de capital, uma vez que não é possível desfrutar dos valores correspondentes, que, na verdade, sequer ingressam no patrimônio do falecido, patrimônio este que também deixa de existir.

Não há, da mesma forma, ganho de capital experimentado pelo sucessor, pois a morte rompe esse ciclo de acumulação da riqueza. Há, na realidade, aquisição de riqueza nova. O ganho de capital na pessoa do receptor da herança ou do legado é, na realidade, uma ficção

imposta pela legislação tributária da União e, como tal, não pode ser imputada ao beneficiário da transferência *causa mortis*, tendo em vista que este é o primeiro contato, por assim dizer, com a riqueza deixada pelo *de cuius*. Neste sentido, torna-se possível consignar que, sob a perspectiva do receptor, o custo de aquisição do bem será o seu valor de mercado no momento da sucessão, a fim de integrar o cálculo de eventual ganho de capital a ser percebido com a futura alienação do bem. (DERZI, 1998, p. 133)

Se o "ganho de capital" por ocasião da morte do titular da riqueza é uma ficção instituída pela legislação, é de se constatar que a base tributária do ITCMD está sendo invadida, flagrantemente, pela União, especialmente quando se observa as medidas tomadas pelo poder federal para aumentar o encargo tributário sobre elevados ganhos de capital, obviamente resultantes de riquezas acumuladas ao longo de gerações anteriores.

Sem sombra de dúvidas, este é um conflito federativo que enfraquece, ainda mais, o debilitado imposto sobre a herança e doações, uma vez que a sanha arrecadatória da União pode sobrecarregar, de forma totalmente abusiva, o ônus tributário incidente sobre as doações e transferências sucessórias, que já encontra resistência suficiente por parte da população brasileira. De fato, a permanência de tal situação pode potencializar comportamentos de evasão fiscal e prejudicar a arrecadação dos Estados e do DF para fins de financiamento dos seus deveres constitucionais.

Os conflitos federativos sobre a exação da herança e das doações não se encerram por aí. Recentemente, ainda sob o comando da Presidenta Dilma Rouseff, a União demonstrou interesse em incluir as riquezas herdadas e doadas na base tributária do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF). Mais uma vez, o objetivo é alcançar as grandes concentrações de riqueza.

A pretensão do Governo Federal está consignada no Projeto de Lei n. 5.205/2016, encaminhado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional em 06.05.2016, que, dentre outras providências, também altera os valores da tabela mensal do IRPF. De acordo com o texto, estarão sujeitas à incidência do IRPF, em caráter progressivo, as heranças e doações em adiantamento da legítima que superarem o montante de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e as demais doações em vida que forem superiores a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Os recebimentos inferiores aos limites ora destacados não sofrerão a incidência do imposto. Nestes termos:

Art. 4º Os valores dos bens e direitos adquiridos por herança ou doação, por pessoa física residente no País, superiores aos limites de que tratam, respectivamente, as alíneas "a" e "b" do inciso XVI do *caput* do art. 6º da Lei n. 7.713, de 22 de

dezembro de 1988, estarão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda de acordo com as seguintes alíquotas:

I - em relação às heranças e doações em adiantamento da legítima:

a) quinze por cento sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

b) vinte por cento sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e não ultrapassar a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais);

e

c) vinte e cinco por cento sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais);

II - em relação às demais doações:

a) quinze por cento sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e não ultrapassar a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais);

b) vinte por cento sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) e não ultrapassar a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais); e

c) vinte e cinco por cento sobre a parcela da transmissão que exceder a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais). [...]. (ROUSSEFF, 2016)

A proposta estabelece que os valores deverão ser considerados para cada dois anos-calendário subsequentes, por beneficiário (art. 4º, §1º). Admite, ainda, o desconto na base de cálculo do IRPF dos seguintes valores: a) dívidas transmitidas em conjunto com os bens; b) o montante pago a título de ITCMD; c) as despesas suportadas com a propositura de ação judicial para o recebimento dos bens (art. 4º, §4º).

De acordo com o projeto de lei, as transferências estarão sujeitas à tributação definitiva e, via de regra, o imposto deverá ser recolhido até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da transmissão (art. 5º).

Dentre outros aspectos, o projeto de lei prevê, ao final, a isenção dos valores resultantes de transferências *causa mortis* e doações realizadas entre cônjuges ou companheiros (art. 6º).

Ao compulsar a exposição de motivos do Projeto de Lei n. 5.205/2016, é possível verificar que a inclusão das transferências hereditárias e doações na base tributária do IRPF é pautada pelo princípio da capacidade contributiva (art. 145, §1º, da CRFB/88), a pretexto de promover maior igualdade tributária. Trata-se, no entanto, de uma menção bastante singela.

O Governo Federal já sinalizou, em contrapartida, que o principal motivo para a mudança é de ordem orçamentário-financeira. O verdadeiro propósito é compensar a queda de arrecadação a ser enfrentada pela União com a atualização de 5% da tabela do IRPF. Cuida-se, portanto, de uma medida compensatória, que, de acordo com as estimativas do Ministério da Fazenda, pode render o montante de 1,5 bilhões de reais para os cofres públicos em 2017. (CAMPOS; MEIBAK, 2016)¹⁹⁹

¹⁹⁹ Ao se pronunciar sobre o encaminhamento do Projeto de Lei n. 5.205/2016 ao Congresso Nacional, o então Ministro da Fazenda, Nelson Barbosa, apontou que as propostas do governo federal visam contribuir para a

Com ênfase, a proposta encaminhada pelo Governo Federal retrata a teoria defendida por Liam Murphy e Thomas Nagel (2005), que sugerem, para o contexto norte-americano, a instituição de um regime tributário mais severo sobre as doações e transferências hereditárias, caracterizado por um imposto de acessão (nos moldes do ITCMD) e, concomitantemente, pela inclusão dos valores herdados ou doados na base tributária do imposto de renda do beneficiário. A noção intuitiva é estabelecer "um imposto sobre a transferência de riquezas que venha se somar a um imposto de renda abrangente". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 203)²⁰⁰

De acordo com os autores, inexistem razões de justiça para a não inclusão dos recebimentos gratuitos na base tributária de renda dos seus beneficiários, na medida em que "o consumo e a riqueza obtidos através de doações gratuitas contribuem para o bem-estar de uma pessoa pelo menos na mesma proporção que o consumo e a riqueza possibilitados pelo trabalho e pelos investimentos". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 199) Aliás, chega-se a estranhar a exclusão de tais recebimentos da base de cálculo do imposto de renda, pois "[q]ue justificativa se poderia apresentar, do ponto de vista da justiça distributiva, para o fato de que a contribuição dada ao bem-estar pelas fortunas herdadas seja simplesmente ignorada?". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 204)²⁰¹

É natural, em um primeiro momento, o aparecimento de discursos contrários à medida proposta pelo Governo Federal, sobretudo no que diz respeito à possibilidade de configuração de bitributação. Quase que imediatamente à divulgação do Projeto de Lei, começaram a surgir, nos mais diversos meios de comunicação, manifestações de advogados, auditores fiscais e demais especialistas, criticando veementemente a iniciativa da União, por considerar que a riqueza herdada ou doada já foi objeto de tributação pelo IRPF ao logo da vida do detentor original do capital. (CUCOLO, 2016)

Todavia, ao contrário do que se pretende passar à população, a medida anunciada não

realização da justiça tributária, mas, ao mesmo tempo, assinalou que: "Estamos aumentando a progressividade da tributação no Brasil, do Imposto de Renda, fazendo isso de uma forma responsável, sem gerar impacto fiscal no próximo ano. O custo da correção da tabela do Imposto de Renda vai ser mais do que compensada por medidas de elevação de receita em outras áreas". (LIMA, 2016) Resta saber se o governo provisório de Michel Temer dará continuidade ao Projeto de Lei n. 5.205/2016, uma vez que o atual Ministro da Fazenda não se comprometeu a apoiar a majoração da tributação das heranças e doações, sob o argumento de que a finalidade do Governo Federal é, no momento, discutir a reforma da Previdência Social. (BARROCAL, 2016)

²⁰⁰ O mesmo raciocínio é observado em Thomas Piketty (2014, p. 527), ao assinalar que a imprevisibilidade dos rendimentos do capital recomenda a instituição de tributos em desfavor dos herdeiros em caráter permanente, ao longo de suas vidas, pois este seria um mecanismo muito mais eficiente do que a modelagem do "estate tax", consistente na taxa única do patrimônio herdado por ocasião da morte do titular da riqueza.

²⁰¹ Ao expor a finalidade da imposição de *vários* impostos sobre a herança e doações, John Rawls (2008, p. 346) chega a apontar que uma alternativa viável seria a aplicação do princípio da tributação progressiva em relação aos beneficiários.

pode ser encarada com ares de surpresa, espanto ou comoção social, pois não se trata de uma proposta inédita dentro da evolução histórica da política fiscal brasileira. Cuida-se, na realidade, de uma hipótese concretamente aventada por ocasião das discussões prévias à proclamação da CRFB/88.

Conforme destacado em matéria publicada na Folha de São Paulo no ano de 1987, o tema da exação das heranças e doações foi objeto de ampla consideração nos debates conduzidos pela Comissão de Reforma Tributária e Descentralização Administrativa (CRTDA). Na época, existia um único tributo sobre a propriedade imobiliária resultante de transferências hereditárias ou doações, de competência dos Estados, com a aplicação de uma alíquota máxima de 4% sobre o valor venal do imóvel. (TAXAÇÃO..., 1987)

Discutia-se, neste cenário, a proposição de um tributo direto sobre os ganhos decorrentes de heranças e doações, no entanto, desvinculado da base tributária do IRPF. A ideia era instituir um imposto progressivo, de competência da União, incidente sobre o "acréscimo patrimonial a título gratuito", de acordo com o grau de parentesco e a parcela de bens e direitos recebida por cada beneficiário. (TAXAÇÃO..., 1987) O defensor da proposta, Franciso de Paula Gifonni, membro do corpo técnico da CRTDA, já considerava que "o imposto progressivo permitiria minimizar a tendência de concentração de patrimônio, atingindo-se o objetivo de justiça social, em que cada um paga de acordo com sua capacidade contributiva". (TAXAÇÃO..., 1987) Inclusive, sustentava-se a legitimidade da coexistência do novo tributo destinado à competência da União e do imposto tradicionalmente exigido pelos Estados nas transferências de bens imóveis, "por terem fatos geradores distintos". (TAXAÇÃO..., 1987)

Ciente da reduzida potencialidade fiscal do tributo, Ives Gandra da Silva Martins chegou a afirmar que o tributo sobre heranças e doações seria um "imposto psicológico". (TAXAÇÃO..., 1987) Apesar de se mostrar favorável à inclusão dos rebimentos gratuitos na base tributária do IRPF (ao contrário de Gifonni, que defendia um tributo à parte de competência da União), o advogado sustentava a adoção de alíquotas moderadas, em um tom liberal de que "uma taxação elevada sobre heranças desestimularia a acumulação de capital e, em consequência, as atividades produtivas, além de desmembrar unidades patrimoniais". (TAXAÇÃO..., 1987) Aliás, em sua percepção, a instituição de um regime tributário mais severo sobre as transferências gratuitas *causa mortis* e *inter vivos* poderia contribuir para o aumento dos índices de sonegação, amparado na afirmativa de que "[o] tributo é uma norma de rejeição social". (TAXAÇÃO..., 1987)

Refutando tais argumentos, o economista Plínio de Arruda Sampaio Júnior foi enfático

ao assinalar que manifestações dessa natureza não são contrárias à tributação da herança em si, mas à "própria capacidade do Estado de fazer cumprir as leis". (TAXAÇÃO..., 1987) A seu ver, rejeitar o aprimoramento da atividade tributária com base no receio de aumento de sonegação "é como falar que não se vai colocar um semáforo porque os motoristas não vão respeitar". (TAXAÇÃO..., 1987) Sampaio Júnior esclareceu, com propriedade, que tais posicionamentos não têm respaldo em nenhuma teoria econômica, de direita ou de esquerda. (TAXAÇÃO..., 1987)

A propósito, o então Secretário da Receita Federal, Guilherme Quintanilha, também se manifestou em sentido contrário à tributação das heranças e doações, ao argumento de que o tributo "desestimularia a formação de poupança e seria de difícil administração". (SECRETÁRIO..., 1987) Novamente, surgiram outros posicionamentos favoráveis à exação, no intuito de criticar a visão libertária sobre o tema, como foi o caso do professor Roberto Bocaccio Piscitelli, que defendeu a inclusão dos recebimentos gratuitos na base do IRPF como "medida de justiça social e de desconcentração da renda". (SECRETÁRIO..., 1987)

Como se vê, a inclusão dos bens e direitos recebidos por herança ou doação na base tributária do IRPF não é um assunto novo em termos de políticas fiscais já discutidas pela comunidade jurídica brasileira.

Na realidade, é possível compreender, em um primeiro momento, que a proposta recentemente encaminhada pelo Governo Federal se compatibiliza com o sistema tributário desenhado na CRFB/88, visto que é legítima a coexistência de duas hipóteses de incidência distintas no âmbito da exação das heranças e doações: de um lado, a *transmissão* de riqueza a título gratuito, de competência dos Estados e, de outro, o *acréscimo patrimonial* decorrente de tais recebimentos, de competência da União.

Como lembra Onofre Alves Batista Júnior (2015b), "não é porque uma inovação legislativa gera incômodo que deva ser declarada inconstitucional", sobretudo quando se verifica o caráter incipiente da proposta em referência. Aliás, "[t]alvez seja esse mais um caso em que o *status quo* jurídico passou a ser visto como naturalmente correto, de tal modo que qualquer desvio em relação a ele, através de uma mudança na legislação, parece errado." (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 200)

Em verdade, o que se busca expor no presente trabalho são as razões de justiça distributiva que demandam um aumento da carga tributária sobre as transferências de riqueza por ocasião da morte ou da doação. Não é possível opinar, de antemão, por um modelo mais ou menos adequado à realidade brasileira: se o ITCMD, sozinho, consegue cumprir sua função dentro da realização da justiça social, ou se seria melhor combiná-lo à inclusão dos

recebimentos gratuitos na base do IRPF. Com efeito, o regime da tributação da herança pode assumir perfis diversificados, inexistindo, aprioristicamente, uma fórmula correta.

O que se deve ter em mente é que o ITCMD não tem, por sua natureza, a função de recompensar as perdas de caixa. Quando se aborda o tema das possíveis reformas tributárias para o aprimoramento do imposto, deve-se levar em consideração, em primeiro lugar, o seu propósito eminentemente redistributivo, à luz da concepção de justiça adotada pela ordem constitucional.

Para tanto, torna-se essencial que União, Estados e Distrito Federal dialoguem, a fim de que não se instaure, com maior profundidade, uma crise no federalismo fiscal brasileiro. De qualquer forma, as propostas aqui mencionadas representam, ao menos, um passo importante para a realização material da justiça distributiva no Brasil, refletindo certa tendência política em tributar riquezas absurdamente concentradas no topo da pirâmide social.

5.4 Os primeiros passos para a reforma

Sem sombra de dúvidas, o primeiro passo para a reforma do ITCMD é a informação, o debate democrático, no sentido de permitir a participação concreta da sociedade nas discussões políticas sobre as principais propostas de reforma tributária em curso no Brasil. É imprescindível que os cidadãos tomem ciência da justiça distributiva desenhada no texto constitucional. Somente assim será possível conhecer o papel e as obrigações do Estado na realização da justiça social, e em que medida a estrutura estatal deve atuar positivamente para melhorar a situação dos menos favorecidos.

Nessa linha, torna-se essencial elucidar o propósito redistributivo da tributação da herança, no sentido de demonstrar que seu objetivo principal consiste em corrigir, gradualmente, a distribuição de riqueza determinada pelo mercado. Por meio da progressividade, a exação das heranças e doações reflete um mecanismo ainda mais relevante no combate à excessiva concentração de capital no topo da pirâmide social. As dinastias hereditárias, sustentadas por rendimentos estéreis, não contribuem para o desenvolvimento da sociedade, inexistindo razões de ordem moral para que o Estado brasileiro persista na manutenção de uma carga tributária flexível sobre tais manifestações de riqueza.

A reforma no Brasil é consideravelmente simples: há a necessidade urgente de aumentar a carga tributária sobre heranças e doações. Este é o segundo passo a ser perseguido. O país ainda está começando a evoluir em temas de tributação da herança, ao contrário de outras experiências observadas ao redor do mundo. O Brasil sequer tem bagagem

histórica para discutir uma reforma de maior complexidade do ITCMD, pois ainda não teve a chance de colocar em prática elementos básicos de sua exigência, como a progressividade. Em outras palavras, o país não consegue determinar o que funciona e o que não funciona em termos de tributação das transferências hereditárias e doações em vida.

Bastaria, em um primeiro momento, sobretudo quando se pensa na crise democrática vivenciada no país, o aumento das alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal, pois as alíquotas vigentes, em relação ao direito comparado, "não servem nem para o começo da conversa". (BUSTAMANTE; DUTRA, 2015, p. 628)²⁰²

Ainda que se tenha um certo grau de progressividade, conforme permitido pelo STF, ele ainda é muito pequeno, para não dizer irrisório. A margem de manobra dos Estados e do DF é muito restrita, o que chega a tolher sua autonomia no exercício da competência tributária. Não há dúvidas de que as alíquotas de hoje "são pouco audaciosas e não mudam a realidade de cobrança regressiva dos tributos no Brasil". (BUSTAMANTE; DUTRA, 2015, p. 628)

Nessa esteira, a implementação de alíquotas maiores, que possibilitem a adoção da progressividade em sua plenitude, no sentido de atingir realmente os grandes herdeiros, e não a população comum inserida das classes mais baixas, é uma providência essencial. Mais uma vez, não é possível determinar, de plano, a medida eficiente da graduação das alíquotas, pois essa é uma questão eminentemente política. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 176) Pelo menos deve ser preservada a noção de progressividade das alíquotas marginais, onde a distribuição de renda é muito desigual. (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 191)

Aliás, há de se considerar a possibilidade de se instituir a progressividade do ITCMD de forma obrigatória, não deixando ao poder dos Estados a escolha pela adoção de alíquotas fixas ou variáveis. Neste sentido, torna-se necessário "prever expressamente a progressividade e a pessoalidade do imposto". (BUSTAMANTE; DUTRA, 2015, p. 628-629) A propósito, esta não é uma peculiaridade da exação das heranças e doações, pois, conforme assinala Misabel Derzi (1989, p. 151), a cláusula "sempre que possível" prescrita no art. 145, §1º, da CRFB/88, "não é permissiva, nem confere poder discricionário ao legislador", aplicando-se a todo o sistema tributário brasileiro.

Outro fim a ser perseguido diz respeito à uniformização da tributação das heranças e doações. De um lado, é preciso delimitar as competências da União, dos Estados e do Distrito

²⁰² Os autores sustentam que as mudanças deveriam acompanhar, no mínimo, o patamar das alíquotas utilizadas para a cobrança do imposto de renda, uma vez que não existem motivos hábeis a justificar a imposição de uma carga tributária mais pesada sobre a renda oriunda do trabalho e, ao mesmo tempo, uma taxaçoão mais leve das riquezas herdadas ou doadas, que são imerecidas. (BUSTAMANTE; DUTRA, 2015, p. 629)

Federal em torno da exação das transferências de riqueza, no sentido de evitar a eclosão de conflitos federativos sérios. Com ênfase, somente um Estado forte, calcado em relações federativas harmoniosas e equilibradas, será capaz de contornar o problema das desigualdades.

Com a solução da uniformização no plano federativo vertical, torna-se necessário padronizar a tributação das herança e doações no aspecto horizontal, com a edição de lei complementar sobre as normas gerais do ITCMD, nos termos do art. 146, inciso III, da CRFB/88, evitando, com isso, a instauração de guerras fiscais entre os Estados-membros e o DF. Destaca-se, aqui, a sugestão de que as alíquotas mínimas também sejam definidas pelo Senado Federal, a fim de impedir que os Estados façam barganha com o capital. (BUSTAMANTE; DUTRA, 2015, p. 628-629)

Neste ponto, torna-se ainda mais importante abandonar a crença de que a tributação do ITCMD recai preponderantemente sobre a propriedade imobiliária. De fato, chega a ser razoável que tal crença exista até os dias de hoje, uma vez que o tributo nunca chegou a impactar, na experiência brasileira, o patrimônio acumulado pelos mais ricos. Ao contrário do que é sustentado por algumas personalidades políticas (JUCÁ..., 2015), sem qualquer fundamento plausível, o propósito do ITCMD não é absorver os únicos imóveis adquiridos por famílias de classes mais baixas. O que se busca, efetivamente, é aumentar a carga tributária no plano das *grandes* riquezas herdadas e doadas, de modo a atingir os movimentos do capital financeiro, sem rosto, bem como a concentração de bens e ativos em pessoas jurídicas, artifício este muito utilizado pelos super-ricos para escapar à tributação.

Por fim, diante da autorização excepcional consignada no texto do art. 167, inciso IV, da CRFB/88, impõe-se que as receitas do imposto sejam aplicadas em ações e serviços de saúde e educação, com amplo investimento em escolas, hospitais, etc., visto que a justiça tributária também deve contemplar a perspectiva dos gastos públicos, especialmente em favor dos indivíduos menos favorecidos. Como reconhece Thomas Piketty (COSTAS, 2014), "[o] Brasil precisa taxar ricos para investir no ensino público". Nas palavras do economista francês:

O investimento em educação – e em especial na educação pública – é absolutamente essencial para se reduzir a desigualdade. E a taxação progressiva de rendas altas e grandes heranças pode ser uma forma de obter recursos para investir no sistema de educação pública.

É claro que é mais fácil taxar os pobres que os ricos. Talvez por isso em muitos países você tenha esse monte de impostos indiretos – como é o caso do Brasil. Mas provavelmente, a falta de progressividade no sistema de impostos é uma das razões pelas quais a desigualdade é tão grande no Brasil. (COSTAS, 2014)

Com efeito, "[o] governo que busca melhorar a justiça dos resultados sociais precisa saber se uma determinada reforma tributária vai aumentar ou diminuir a desigualdade, o nível de bem-estar dos mais pobres, a igualdade de oportunidades etc.". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 178)

Dentre todas as medidas propostas para a reforma do ITCMD, constata-se a preponderância de "mero olhar sobre a tabela de distribuição" (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 188), quando, na realidade, "temos de nos acostumar a não olhar somente para a superfície da legislação tributária e a voltar nosso olhar para os efeitos sociais dessa legislação". (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 188)

Vale ressaltar que a exação das heranças e doações é apenas um componente dentro da extensa gama de possibilidades colocadas à disposição do Estado para a realização da justiça distributiva, não consistindo no único instrumento de redução das desigualdades. Isso não afasta, minimamente, o mérito que o sistema tributário conserva na amenização das externalidades e injustiças decorrentes do esquema capitalista.

6 CONCLUSÃO

O estudo nos mostrou que a concepção moderna de justiça distributiva delineada por John Rawls representou um grande avanço no pensamento liberal-igualitário, preocupando-se não somente com a igualdade de recursos "ex ante", mas também com a justa distribuição dos resultados econômicos, em virtude da influência exercida por circunstâncias moralmente arbitrárias. A concepção rawlsiana afasta a noção de que a justiça distributiva se vincula ao viés meritocrático classicamente difundido nas sociedades liberais, uma vez que as vantagens ou desvantagens socioeconômicas decorrem, substancialmente, de fatores alheios à esfera de controle ou do merecimento dos indivíduos.

Os compromissos do Estado brasileiro com a realização da justiça social refletem, em grande medida, o conteúdo do princípio da igualdade de oportunidades e do princípio da diferença de John Rawls. Como visto, o texto constitucional descreve as características de um Estado Tributário Redistribuidor ao prescrever, em um contexto de liberdade econômica, o dever governamental de erradicação da pobreza e de redução das desigualdades sociais e regionais, além de imputar à estrutura de Estado a prestação de uma série de serviços públicos de caráter social. Neste contexto, o exercício da competência tributária é essencial para o financiamento de políticas públicas em benefício dos indivíduos mais desfavorecidos na sociedade.

A investigação demonstrou que a acumulação intergeracional de riqueza é um dos fatores responsáveis pela desigualdade econômica. A partir dos dados colhidos pelo economista Thomas Piketty, constatou-se que a herança está voltando a exercer um papel de fundamental importância na sociedade, contribuindo para a formação de grandes fortunas familiares e para a perpetuação do rendimento estéril. A transferência de renda e riqueza por herança confere posições sociais vantajosas àqueles indivíduos que, por circunstâncias de sorte, nasceram em famílias afortunadas. Em alguns casos, a desigualdade inicial de riqueza assume contornos alarmantes, uma vez que a extensão do patrimônio familiar descarta a necessidade de qualquer esforço produtivo por parte dos descendentes. Enquanto isso, uma grande massa de indivíduos – agraciados pela má sorte por ocasião do nascimento – enfrenta as mais diversas adversidades resultantes do sistema capitalista. Com o decorrer das gerações, a situação tende a se agravar, aumentando ainda mais a distância entre ricos e pobres: antes de tudo, a herança implica a transferência de vantagens e desvantagens acumuladas no passado.

A herança não se limita à transmissão de recursos materiais, tendo em vista a influência exercida sobre a formação de capital humano. As condições educacionais e

culturais proporcionadas por ambientes familiares afortunados são determinantes para o desenvolvimento das preferências e habilidades de um indivíduo, o que acaba refletindo em seu *status* socioeconômico no futuro.

Neste contexto, as desigualdades que se originam da hereditariedade demandam a atuação do Estado no controle das transferências intergeracionais de riqueza. Uma das formas de fazê-lo é instituir um regime tributário mais severo sobre a riqueza herdada e doada, sobretudo quando se trata de um regime econômico pautado no mercado privado, em que a tributação é compreendida como a forma mais liberal de redução das desigualdades.

De acordo com a visão liberal-igualitária, o propósito da tributação das heranças e doações é redistribuir, gradual e continuamente, a riqueza produzida em sociedade, no sentido de evitar a excessiva concentração de propriedade, capaz de afetar a estabilidade democrática e o exercício das liberdades dos cidadãos. O intuito não é confiscar o capital adquirido e acumulado na economia de livre mercado, mas impedir a formação de impérios ou oligarquias hereditárias. A taxação das transferências gratuitas *causa mortis* e *inter vivos* não pode estar dissociada do verdadeiro alcance da justiça tributária, que também deve contemplar a realização da justiça social no âmbito dos gastos públicos.

O aumento da carga tributária sobre heranças e doações encontra forte resistência no pensamento libertário, ao defender que tais transferências de riqueza apenas refletem uma das possibilidades de uso da propriedade privada. A corrente libertária também se ampara em motivos de incentivo econômico e em laços de afetividade mantidos nos ambientes familiares. O liberalismo igualitário de viés rawlsiano rechaça veementemente tal ponto de vista, na medida em que interpreta o assunto a partir da perspectiva do beneficiário da riqueza, considerando o bem-estar proporcionado pelo ingresso de novos recursos no patrimônio dos destinatários. Com efeito, o bem-estar resultante da transferência de riqueza por herança ou doação em nada se difere, em termos de justiça, do bem-estar oriundo da renda e riqueza obtidos pela força de trabalho. Por esta razão, os recebimentos gratuitos descritos ao longo da pesquisa não reclamam tratamento tributário mais privilegiado ou benéfico em comparação ao acréscimo patrimonial resultante do esforço produtivo desenvolvido ao longo de uma vida.

Sob o ponto de vista econômico, inexitem dados concretos que atestam a interferência negativa da tributação mais severa das heranças e doações em termos de incentivo. Trata-se, muito mais, de um discurso inserido na retórica política contemporânea. Aliás, a imposição de uma carga tributária mais robusta sobre tais recebimentos gratuitos não confronta qualquer direito moral de utilização da propriedade privada, tendo em vista que o tributo só tem incidência com o falecimento do titular da riqueza, isto é, quando não mais

existe a figura do proprietário, o que torna inviável a reclamação de qualquer direito de propriedade após a morte.

O estudo nos mostrou, também, que a tributação progressiva das heranças e doações foi um instrumento de suma relevância para a redução de desigualdades e para a dispersão de grandes fortunas nos Estados Unidos e na Grã-Bretanha no decorrer do século XX. Apesar da redução das alíquotas máximas a partir da década de 1980, a tributação da herança mantém sua expressividade em tais locais, tal como se observa em outros países desenvolvidos.

No caso do Brasil, o ITCMD nunca foi um tributo de maior representatividade. Na realidade, as alíquotas máximas praticadas hoje em dia remontam àquelas exigidas na França no início do século passado, quando o continente europeu se encontrava submerso em um contexto de elevadíssima desigualdade social e econômica, que ainda não voltou a ser experimentado pelas sociedades atuais. Foi possível observar que o ITCMD ainda é um tributo "em construção", sobretudo em razão da ausência de normas gerais a respeito de sua exigência. A propósito, a possibilidade de uma cobrança progressiva só foi admitida pelo STF em tempos recentes.

O cenário brasileiro demanda, assim, a realização de uma ampla e significativa reforma do ITCMD, tendo em vista os objetivos fundamentais consagrados na CRFB/88 e a extrema desigualdade social que assola o país. A exigência de um ITCMD progressivo, com a potencialidade de alcançar grandes riquezas herdadas, é um instrumento legítimo de financiamento de políticas governamentais de combate à pobreza e auxílio aos menos favorecidos, em especial nos setores de educação e saúde.

As discussões políticas atuais fornecem um ambiente propício para a implementação de mudanças no âmbito do ITCMD, tendo em vista a preocupação com a concentração de riqueza no topo da pirâmide social e a necessidade de se resgatar o caráter redistributivo do imposto, o que ocorre em meio a uma profunda crise econômico-financeira, que vem contribuindo cada vez mais para o esvaziamento dos cofres públicos.

Ocorre que a reformulação do ITCMD não deve estar atrelada, exclusivamente, às necessidades financeiras e orçamentárias do Estado brasileiro, tornando-se imprescindível colocar o tema da justiça distributiva no centro dos debates sobre a exigência de impostos sobre heranças e doações.

A reforma somente será possível quando a sociedade brasileira tomar conhecimento do caráter extrafiscal do ITCMD e de sua importância para a realização da justiça social ou econômica. A justiça distributiva consagrada no texto constitucional é o ponto de partida para maior coesão social e discernimento quanto à necessidade de se aumentar a carga tributária

para o custeio das políticas voltadas para os indivíduos menos favorecidos, imensamente prejudicados por contingências sociais e circunstâncias arbitrárias de nascimento.

A revisão da tributação das heranças e doações no Brasil deve ocorrer de acordo com as competências tributárias definidas na CRFB/88, a fim de evitar conflitos federativos entre a União, Estados e Distrito Federal. De fato, a cobrança de tributos sobre a riqueza herdada ou doada varia de país para país, inexistindo uma fórmula ideal ou correta a respeito da exação. O que se verifica é que o ordenamento jurídico brasileiro contempla, igualmente, a exigência de um imposto sobre o espólio (de competência dos Estados e do DF) e a exigência de um imposto sobre a renda em função do acréscimo patrimonial do beneficiário (de competência da União). Por certo, a opção por um modelo ou outro deve ser precedida de um profundo debate democrático sobre o tema, o que requer ampla informação acerca dos deveres de justiça impostos pela ordem constitucional e dos verdadeiros indivíduos a serem atingidos pela exação.

REFERÊNCIAS

ACRE. Lei Complementar n. 271, de 27 de dezembro de 2013. Dispõe sobre o Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD. **Diário Oficial do Estado**, n. 11.210, 30 dez. 2013.

AHERN, William. The Federal Estate Tax: Will It Rise From the Grave in 2011 or Sooner? **Special Report**, n. 179, p. 1-8, 2010. Disponível em: <<http://taxfoundation.org/sites/taxfoundation.org/files/docs/sr179.pdf>>. Acesso em: 10 maio 2016.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANDRADE, Igor Ascarelli Castro de. O liberalismo político de Rawls ante a teoria discursiva de Habermas: o consenso por sobreposição e a razão pública na fundamentação liberal do Estado Democrático de Direito. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Belo Horizonte, n. 53, p. 177-202, jul./dez. 2008.

ALSTOTT, Anne L. The Uneasy Liberal Case Against Income and Wealth Transfer Taxation: A Response to Professor McCaffery. **Tax Law Review**, v. 51, n. 1, p. 363-402, 1996.

ARENDT, Hannah. **A condição humana**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1958-2010.

ARISTÓTELES. **A Política**. São Paulo: Saraiva, 2012.

ATKINSON, Anthony B. **Desigualdade: o que pode ser feito?** São Paulo: LeYa, 2015.

AUCUTT, Ronald D. **Estate Tax Changes Past, Present and Future**. Washington: McGuireWoods LLP, 2016. Disponível em: <<http://media.mcguirewoods.com/publications/Estate-Tax-Changes.pdf>>. Acesso em: 10 maio 2016.

AVI-YONAH, Reuven S. The three goals of taxation. **Tax Law Review**, v. 60, n. 1, p. 1-28, 2006.

BABEUF, Gracchus. Manifesto dos Iguais. 1796. Disponível em: <http://www.dhnet.org.br/direitos/anthist/a_pdf/babeuf_manifesto_dos_iguais.pdf>. Acesso em: 20 maio 2016.

BARROCAL, André. Meirelles não se compromete com taxaço de heranças. **Carta Capital**, São Paulo, 13 maio 2016. Disponível em: <<http://www.cartacapital.com.br/economia/meirelles-nao-se-compromete-com-taxacao-de-herancas>>. Acesso em: 10 maio 2016.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. **O Outro Leviatã e a Corrida ao Fundo do Poço**. São Paulo: Almedina, 2015.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. Uso de depósitos judiciais pelos estados não é inconstitucional. **Consultor Jurídico (CONJUR)**, 29 set. 2015b. Disponível em:

<<http://www.conjur.com.br/2015-set-29/onofre-junior-uso-deposito-judicial-estado-constitucional>>. Acesso em: 10 maio 2016.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; OLIVEIRA, Ludmila Mara M. de; MAGALHÃES, Tarcísio Diniz. Liberalismo, desigualdade e direito tributário. **Revista Brasileira de Estudos Políticos**, Belo Horizonte, n. 110, p. 217-272, jan./jun. 2015.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; DOMINGUES, Nathália Daniel. Piketty, desigualdade e os países em desenvolvimento. **Revista Brasileira de Advocacia Pública**, Belo Horizonte, ano 1, n. 1, p. 231-263, jul./dez. 2015.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. O estado democrático de direito pós-providência brasileiro em busca da eficiência pública e de uma administração pública mais democrática. **Revista Brasileira de Estudos Políticos**, Belo Horizonte, n. 98, p. 119-158, jul./dez. 2008.

BAUMAN, Zygmunt. **Does the richness of the few benefit us all?** Cambridge: Polity Press, 2013.

BIRD-POLLAN, Jennifer. Death, taxes, and property (rights): Nozick, libertarianism, and the estate tax. **Maine Law Review**, v. 66, n. 1, p. 1-28, 2013a.

BIRD-POLLAN, Jennifer. Unseating privilege: Rawls, equality of opportunity, and wealth transfer taxation. **The Wayne Law Review**, v. 59, n. 2, p. 713-741, 2013b.

BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia**. 13. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2015.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

BRASIL. Constituição (1891). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional, 1891.

BRASIL. Constituição (1934). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional, 1934.

BRASIL. Constituição (1937). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, 1937.

BRASIL. Constituição (1946). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Congresso Nacional, 1946.

BRASIL. Constituição (1967). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Congresso Nacional, 1967.

BRASIL. Constituição (1988). Emenda Constitucional n. 90, de 15 de setembro de 2015. Dá nova redação ao art. 6º da Constituição Federal, para introduzir o transporte como direito social. **Diário Oficial da União**, Brasília, 16 set. 2015.

BRASIL. Constituição (1946). Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965. Reforma do Sistema Tributário Nacional. **Diário Oficial**, Brasília, 06 dez. 1965.

BRASIL. Constituição (1946). Emenda Constitucional n. 5, de 21 de novembro de 1961. Institui novas discriminações de renda em favor dos municípios brasileiros. **Diário Oficial**, Brasília, 22 nov. 1961.

BRASIL. Constituição (1967). Emenda Constitucional n. 1, de 17 de outubro de 1969. Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967. **Diário Oficial**, Brasília, 20 out. 1969.

BRASIL. Lei de 15 de novembro de 1831. Orça a receita e fixa a despesa para o ano financeiro de 1833 – 1834. **Coleção de Leis do Império do Brasil - 1831**, p. 229, vol. 1 pt I (Publicação Original). Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei_sn/1824-1899/lei-37687-15-novembro-1831-564851-publicacaooriginal-88758-pl.html>. Acesso em: 26 abr. 2016.

BRASIL. Lei de 24 de novembro de 1832. Orça a receita e fixa a despesa para o ano financeiro de 1832 – 1833. **Coleção de Leis do Império do Brasil - 1832**, p. 131, vol. 1 pt. I (Publicação Original). Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei_sn/1824-1899/lei-37339-24-outubro-1832-563870-publicacaooriginal-87921-pl.html>. Acesso em: 26 abr. 2016.

BRASIL. Lei n. 99, de 31 de outubro 1835. Orçando a receita e fixando a despesa para o ano de 1836 a 1837. **Coleção de Leis do Império do Brasil - 1835**, p. 102, vol. 1 pt. I (Publicação Original). Disponível em: <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=99&tipo_norma=LEI&data=18351031&link=s>. Acesso em: 26 abr. 2016.

BRASIL. Lei n. 1.507, de 26 de setembro de 1867. Fixa a despesa e orça a receita geral do Império para os exercícios de 1867 - 68 e 1868 - 69, e dá outras providências. **Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda**, Rio de Janeiro, 30 set. 1867. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LIM/LIM1507.htm>. Acesso em: 26 abr. 2016.

BRASIL é paraíso tributário para super-ricos, diz estudo de centro da ONU. **Nações Unidas no Brasil**, 31 mar. 2016. Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/brasil-e-paraiso-tributario-para-super-ricos-diz-estudo-de-centro-da-onu/>> Acesso em: 01 maio 2016.

BRASIL. Lei n. 13.259, de 16 de março de 2016. Altera as Leis nos 8.981, de 20 de janeiro de 1995, para dispor acerca da incidência de imposto sobre a renda na hipótese de ganho de capital em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza, e 12.973, de 13 de maio de 2014, para possibilitar opção de tributação de empresas coligadas no exterior na forma de empresas controladas; e regulamenta o inciso XI do art. 156 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. **Diário Oficial da União, Brasília**, 17 mar. 2016.

BRASIL. Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. **Diário Oficial**, Brasília, 29 mar. 1999.

BRASIL. Decreto n. 4.355, de 17 de abril de 1869. Dá Regulamento para a arrecadação do imposto de transmissão de propriedade. **Coleção de Leis do Império do Brasil - 1869**, p. 174, vol. 1 pt. II (Publicação Original).

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 562.045/RS. Relator: Ricardo Lewandowski. Redatora do Acórdão: Cármen Lúcia. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 27 nov. 2013. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=630039>>. Acesso em: 30 abr. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 851.108/SP. Relator: Dias Toffoli. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 20 ago. 2015. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9185021>>. Acesso em: 30 abr. 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 602.256/PE. Relator: Edson Fachin. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, 01 mar. 2016. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28602256%2ENU%2E%2E+OU+602256%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/zovjc23>>. Acesso em: 30 abr. 2016.

BRASIL. Alvará de 17 de junho de 1809. Estabelece os impostos do papel sellado e das heranças e legados. **Coleção de Leis do Império do Brasil - 1809**, vol. 1, p. 82. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/alvara/antioresa1824/alvara-40073-17-junho-1809-571728-publicacaooriginal-94857-pe.html>> Acesso em: 15 maio 2016.

BRASIL. Alvará de 02 de outubro de 1811. Sobre o pagamento da taxa de herança e legados. **Coleção de Leis do Império do Brasil - 1811**, vol. 1, p. 121. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/alvara/antioresa1824/alvara-39875-2-outubro-1811-570841-publicacaooriginal-93935-pe.html>> Acesso em: 15 maio 2016.

BUSTAMANTE, Thomas da Rosa; DUTRA, Francklin Vinícius Marques. A tributação sobre heranças e doações e sua justificação moral: parâmetros introdutórios para a sua valoração e para melhoramentos no sistema jurídico. In: Misabel Abreu Machado Derzi; João Paulo Fanucchi de Almeida Melo. (Org.). **Justiça Fiscal**. 1. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2015, v. 1, p. 617-630.

BUTLER, Sarah. Inheritance tax: a brief history of death duties. **The Guardian**, 10 abril 2016. Disponível em: <<https://www.theguardian.com/money/2016/apr/10/inheritance-tax-a-brief-history-of-death-duties>> Acesso em: 01 maio 2016.

CAMPOS, Eduardo; MEIBAK, Daniela. Governo propõe Imposto de Renda sobre herança a partir de R\$ 5 milhões. **Valor Econômico**, Brasília, 06 maio 2016. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/brasil/4552419/governo-propoe-imposto-de-renda-sobre-heranca-partir-de-r-5-milhoes>>. Acesso em: 06 maio 2016.

CANADA REVENUE AGENCY. **Deemed disposition of property**. 05 jan. 2016. Disponível em: <<http://www.cra-arc.gc.ca/tx/ndvdl/lf-vnts/dth/dmd/menu-eng.html>>. Acesso em: 15 maio 2016.

COLE, Alan. Estate and Inheritance Taxes around the World. **Fiscal Fact**, n. 458, 2015. Disponível em: <<http://taxfoundation.org/article/estate-and-inheritance-taxes-around-world>>. Acesso em: 11 maio 2016.

COSTAS, Ruth. 'Brasil precisa taxar ricos para investir no ensino público', diz Piketty. **BBC Brasil**, São Paulo, 27 novembro 2014. Disponível em: <http://www.bbc.com/portuguese/noticias/2014/11/141127_piketty_entrevista_ru_lgb>. Acesso em: 03 maio 2016.

COULANGES, Fustel de. **A cidade antiga**: estudo sobre o culto, o direito e as instituições da Grécia e de Roma. São Paulo: Martin Claret, 2009.

CHANG, Ha-Joo. **Economics**: The User's Guide. London: Pelican Books, 2014.

CREDIT SUISSE. **Global Wealth Report 2015**. Zurich: Research Institute, 2015. Disponível em: <<https://publications.credit-suisse.com/tasks/render/file/?fileID=F2425415-DCA7-80B8-EAD989AF9341D47E>>. Acesso em: 02 jan. 2016.

CUCOLO, Eduardo. Auditores da Receita Federal criticam bitributação de heranças e doações. **Folha de São Paulo**, Brasília, 06 maio 2016. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2016/05/1768579-auditores-criticam-bitributacao-de-herancas-e-doacoes.shtml>>. Acesso em: 06 maio 2016.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Guerra Fiscal, Bolsa Família e Silêncio (Relações, Efeitos e Regressividade). **Revista Jurídica da Presidência**, Brasília, v. 16, n. 108, p. 39-64, fev./maio 2014.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Modificações da jurisprudência**: proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar. São Paulo: Noeses, 2009.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Sobre os ganhos de capital de falidos, mortos e outros sinistrados - impossibilidade. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v. 71, p. 116-133, 1998.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Família e tributação: a vedação constitucional de se utilizar tributo com efeito de confisco. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, n. 32, v. 32, p. 145-164, 1989.

DRENKARD, Scott; BOREAN, Richard. Does Your State Have an Estate or Inheritance Tax? **Tax Foundation**, 05 maio 2015. Disponível em: <<http://taxfoundation.org/blog/does-your-state-have-estate-or-inheritance-tax>>. Acesso em: 01 maio 2016.

DORLING, Danny. **Inequality and the 1%**. London: Verso, 2014.

DOWBOR, Ladislau. Entender a desigualdade. In: Silvio Caccia Bava. (Org.). **Thomas Piketty e o segredo dos ricos**. 1. ed. São Paulo: Veneta, 2014, v. 1, p. 11-18.

EKELUND JR., Robert B.; WALKER, Douglas M. J. S. Mill on the Income Tax Exemption and Inheritance Taxes: The Evidence Reconsidered. **History of Political Economy**, 28(4), p.

559-581, 1996.

ERTEL, Luderte. 20 maiores bilionários do Brasil. **Forbes Brasil**, São Paulo, 28 ago. 2015. Disponível em: <<http://www.forbes.com.br/listas/2015/08/20-maiores-bilionarios-do-brasil/#foto5>>. Acesso em: 03 maio 2015.

FERREIRA, Luiz Paulo Teixeira. **Proposta de Emenda à Constituição n. 60, de 2015**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=129982>>. Acesso em: 26 abr. 2016.

FLEENOR, Patrick; PRANTE, Gerald; CHAMBERLAIN, Andrew. Death and Taxes: The Economics of the Federal Estate Tax. **Special Report**, n. 142, 2006. Disponível em: <<http://taxfoundation.org/sites/default/files/docs/sr142.pdf>>. Acesso em: 10 maio 2016.

FLEISCHACKER, Samuel. **Uma breve história da justiça distributiva**. São Paulo: Martins Fontes, 2006.

FRIEDMAN, Milton. **Redistribution of wealth**. YouTube, 09 de setembro de 2011. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=bJwUaVDIPXg>>. Acesso em: 01 abr. 2016.

GARGARELLA, Roberto. **As teorias da justiça depois de Rawls**: um breve manual de filosofia política. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2008.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio. **Tributação e distribuição da renda no Brasil**: novas evidências a partir das declarações tributárias das pessoas físicas. Working Paper - Centro Internacional de Políticas para o Crescimento Inclusivo (IPC-IG), n. 136, fev. 2016. Disponível em: <http://www.ipc-undp.org/pub/port/WP136PT_Tributacao_e_distribuicao_da_renda_no_Brasil_novas_evidencias_a_partir_das_declaracoes_tributarias_das_pessoas.pdf>. Acesso em: 01 maio 2016.

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

GRAETZ, Michael J; SHAPIRO, Ian. **Death by a thousand cuts**: the fight over taxing inherited wealth. Nova Jersey: Princeton University Press, 2005.

HALLIDAY, Daniel. Is inheritance morally distinctive? **Law and Philosophy**, vol. 32, n. 5, p. 620-644, set. 2013.

JACOBSON, Darien B.; RAUB, Brian G.; JOHNSON, Barry W. The Estate Tax: Ninety Years and Counting. **Statistics of Income Bulletin**, vol. 27, n. 1, p. 118-128, 2007.

JUCÁ condena intenção de governos estaduais de aumentar impostos. **Agência Senado**, Brasília, 21 ago. 2015. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2015/08/21/juca-condena-intencao-de-governos-estaduais-de-aumentar-impostos>>. Acesso em: 03 maio 2016.

KOCIENIEWSKI, David. Legacy for one billionaire: death, but no taxes. **The New York Times**, New York, 08 jun. 2010. Disponível em:
<<http://www.nytimes.com/2010/06/09/business/09estate.html>>. Acesso em: 03 maio 2016.

KOKAY, Erika Jucá. **Projeto de Lei Complementar n. 363, de 2013**. Regula a competência para a instituição e cobrança do ITCD – imposto sobre transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos - com fundamento no inciso III do parágrafo primeiro do artigo 155, da Constituição Federal. Disponível em:
<<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=602765>>. Acesso em: 26 abr. 2016.

KRUGMAN, Paul. Herança insólita. Rio de Janeiro: **Valor Econômico**, 31 maio de 2001.

LILIANE Bettencourt & Family on Forbes Lists. **Forbes**, 07 abr. 2016. Disponível em:
<<http://www.forbes.com/profile/liliane-bettencourt/>> Acesso em: 15 abr. 2016.

LIMA, Daniel. Governo quer tributação sobre herança para compensar reajuste na tabela do IR. **EBC Agência Brasil**, 06 maio 2016. Disponível em:
<<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2016-05/governo-quer-tributacao-sobre-heranca-para-compensar-reajuste-na-tabela-do>>. Acesso em: 10 maio 2016.

LOCKE, John. **Segundo tratado sobre o governo civil**. São Paulo: EDIPRO, 1689-2014.

McCAFFERY, Edward J. The Political Liberal Case Against the Estate Tax. **Philosophy and Public Affairs**, vol. 23, n. 4, 1994, p. 281-312.

MEIRA, José de Castro. O Sistema Tributário na Constituição de 1988 – os princípios gerais. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, ano 26, n. 104, p. 69-82, out./dez. 1989.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2015.

METREJEAN, Eddie; METREJEAN, Cheryl. Death Taxes In The United States: A Brief History. **Journal of Business & Economics Research**, vol. 7, n. 1, p.33-40, jan. 2009.

MIRRLEES, James. et. al. **Tax by design: the Mirrlees review**. Oxford: Oxford University Press, 2011.

MIDER, Zachary. The estate tax: U.S. Rich Follow Rockefeller's Lead in Hunt for Loopholes. **Bloomberg**, 13 out. 2015. Disponível em:
<<http://www.bloomberg.com/quicktake/the-estate-tax>> Acesso em: 10 maio 2106.

MINAS GERAIS. Decreto n. 43.981, 03 de março de 2005. Regulamenta o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos - ITCD. **Minas Gerais - Diário do Executivo**, 04 mar. 2005. Disponível em:
<http://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa.html?tipo=DEC&num=43981&comp=&ano=2005&aba=js_textoAtualizado#texto>. Acesso em: 26 abr. 2016.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**: os impostos e a justiça. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NAGEL, Thomas. **Equality and Partiality**. Nova Iorque: Oxford University Press, 1991. [e-Book]

NAGEL, Thomas. Liberal Democracy and Hereditary Inequality. **Tax Law Review**, v. 63, n. 1, p. 113-121, 2009.

NETO, Sabrina Durães Veloso; BENTO, Arlene Esteves. ITCMD – Progressividade nos Estados Brasileiros. In: XXIV Congresso Nacional do CONPEDI, 2015, Florianópolis. **Direito tributário e financeiro I**. Florianópolis: CONPEDI, 2015. Disponível em: <<http://www.conpedi.org.br/publicacoes/66fsl345/i6ho76h6/WfRoRN91fbNEVzO2.pdf>>. Acesso em: 01 abr. 2016.

NOZICK, Robert. **Anarquía, Estado y Utopía**. Nueva York: INNISFREE, 1974-2014. [e-Book]

NOZICK, Robert. **The Examined Life**: philosophical meditations. New York: Simon and Schuster, 1989.

OLIVA, Aloizio Mercadante. **Proposta de Emenda à Constituição n. 17, de 2013**. Inclui, no sistema tributário nacional, imposto federal progressivo sobre sucessões e doações e suprime o imposto estadual sobre transmissões "mortis causa". Disponível em: <<http://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/56607>>. Acesso em: 26 abr. 2016.

OLIVEIRA, Nelson. Delcídio discute com Levy fundo de desenvolvimento 'sem aumento de imposto'. **Agência Senado**, Brasília, 07 jul. 2015. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2015/07/07/delcidio-discute-com-levy-fundo-de-desenvolvimento-sem-aumento-de-imposto>>. Acesso em: 03 maio 2016.

O'NEILL, Martin. Death and taxes: social justice and the politics of inheritance tax. **Renewal**, Londres, vol. 15. n. 4, p. 62-71, 2007.

O'NEIL, Martin; PEARCE, Nick. Inequality and what to do about it: Thomas Piketty. **Renewal**, Londres, vol. 22, n.3-4, p. 101-115, set. 2014.

OXFAM. **Uma economia para o 1%**. Oxford: Oxfam GB, 2016. Disponível em: <https://www.oxfam.org/sites/www.oxfam.org/files/file_attachments/bp210-economy-one-percent-tax-havens-180116-pt.pdf>. Acesso em: 02 jan. 2016.

PAINE, Thomas. **Agrarian Justice**. 1797. Disponível em: <<http://piketty.pse.ens.fr/files/Paine1795.pdf>>. Acesso em: 01 dez. 2014.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 8. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

PERNAMBUCO. Lei n. 11.413, de 20 de dezembro de 1996. Modifica a tributação do Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ICD,

instituído pela Lei n.º 10.260/89, deste Estado. **Diário Oficial do Estado**, Recife, 21 dez. 1996.

PIKETTY, Thomas. **É possível salvar a Europa?** Rio de Janeiro: Intrínseca, 2015.

PIKETTY, Thomas. **Capital in the Twenty-First Century**. London: The Belknap Press of Harvard University Press, 2014.

PINTO JÚNIOR, Glycon Terra. **Proposta de Emenda à Constituição n. 331, de 2001**. Acrescenta o inciso ao art. 150 da Constituição Federal. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=26949>>. Acesso em: 26 abr. 2016.

RAWLS, John. **Liberalismo Político**. Ed. ampl. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2011.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. 3.ed. São Paulo: Martins Fontes, 2008.

RAWLS, John. **O direito dos povos**. São Paulo: Martins Fontes, 2001.

ROOSEVELT, Theodore. **A speech delivered at the dedication of the John Brown Memorial Park**. Osawatomie, Kansas, 31 august 1910. Disponível em: <<http://teachingamericanhistory.org/library/document/new-nationalism-speech/>>. Acesso em: 10 maio 2016.

ROUSSEFF, Dilma Vana. **Projeto de Lei n. 5.205, de 2016**. Altera os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, dispõe sobre a tributação das doações e heranças, do excedente do lucro distribuído pelas empresas optantes pelo lucro presumido e arbitrado, altera a tributação do direito de imagem e voz, altera o benefício fiscal concedido às empresas integrantes do Regime Especial da Indústria Química, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2083686>>. Acesso em: 10 maio 2016.

SALGADO, Constanza; ATRIA, Fernando. **Impuestos, gasto público y derechos sociales**. ATRIA, Jorge. (Ed.). **Tributación en sociedade: impuestos y redistribución en el Chile del siglo XXI**. Santiago de Chile: Uqbar Editores, 2014, p. 53-80.

SANDEL, Michael J. **Justiça: o que é fazer a coisa certa**. 10.ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2013.

SÃO PAULO. Lei n. 10.992, de 21 de dezembro de 2001. Altera a Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000, que dispõe sobre o Imposto sobre a Transmissão "Causa Mortis" e doação de quaisquer bens ou direitos. **Diário Oficial do Estado**, p. 4, 22 dez. 2001.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. São Paulo: Companhia das Letras, 2012. [e-Book]

SOUZA, Pedro Ferreira de. Os ricos e a desigualdade no Brasil. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 03 fev. 2016. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/opiniao/2016/02/1736391-os-ricos-e-a-desigualdade-no-brasil.shtml>>. Acesso em: 01 maio 2016.

STIGLITZ, Joseph. *E. Rewriting the rules of the american economy: an agenda for growth and shared prosperity*. New York: W.W. Norton & Company, 2015. [e-Book]

STIGLITZ, Joseph E. **The price of inequality**. New York: W.W. Norton & Company, 2012.

SUGIN, Linda. Theories of distributive justice and limitations on taxation: what Rawls demands from tax systems. **Fordham Law Review**, v. 72, n. 5, p. 1.991-2.014, 2004.

TAXAÇÃO sobre herança deverá polarizar constituintes. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 08 fev. 1987. Caderno Economia, A-31.

TEMER rebate discurso de Dilma e diz que aumento de impostos só em 'última hipótese'. **Estado de Minas**, Belo Horizonte, 08 set. 2015. Disponível em: <http://www.em.com.br/app/noticia/politica/2015/09/08/interna_politica,686344/temer-aumento-de-impostos-so-em-ultima-hipotese-e-descartavel-desde-j.shtml>. Acesso em: 02 jan. 2016.

THE case for death duties: how to improve an unpopular tax. **The Economist**. 25 out. 2007. Disponível em: <<http://www.economist.com/node/10024733>> Acesso em: 02 maio 2016.

UNGER, Roberto Mangabeira. Impostos e futuro. **Folha de São Paulo**, São Paulo, 27 fev. 2007. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/fsp/opiniao/fz2702200706.htm>> Acesso em: 13 de mar. de 2016.

UNGER, Roberto Mangabeira. **Oito preocupações que definirão o rumo do Brasil**. Dez. 2009. Disponível em: <http://www.robertounger.com/portuguese/pdfs/artigos_2007e_hoje/x01.pdf>. Acesso em: 01 maio 2016.

UNGER, Roberto Mangabeira. **What Should Legal Analysis Become?** London: Verso, 1996.

VALUATION OFFICE AGENCY. **Inheritance Tax - The Evolution of IHT Estate Duty**. Londres, 2016. Disponível em: <http://app.voa.gov.uk/corporate/publications/Manuals/InheritanceTaxManual/sections/b-section_2/b-iht-man-s2.html#TopOfPage>. Acesso em: 02 maio 2016.

VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. **Pesquisa e Planejamento Econômico**, vol. 27, n. 1, abril 1997.

VITA, Álvaro de. Liberalismo, justiça social e responsabilidade individual. **Revista de Ciências Sociais**, v. 54, n. 4, p. 569-608, 2011.

VITA, Álvaro de. **O liberalismo igualitário**: sociedade democrática e justiça internacional. 1. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2008.

VITA, Álvaro de. **A justiça igualitária e seus críticos**. 2. ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2007.