

A CONCEPÇÃO DE JUSTIÇA DISTRIBUTIVA PARA ARISTÓTELES E SUA APLICAÇÃO NA ATIVIDADE TRIBUTÁRIA DOS ESTADOS DEMOCRÁTICOS DE DIREITO

THE DISTRIBUTIVE JUSTICE CONCEPTION FOR ARISTOTLE AND ITS APPLICATION IN TAX ACTIVITY OF RULE OF LAW STATES

Beatriz Ribeiro Lopes Barbon¹

Data de Submissão: 28/03/2022

Data de Aceite: 22/06/2022

Resumo: O presente artigo tem como objetivo dissertar sobre o conceito de justiça distributiva para o filósofo grego Aristóteles e apresentar sua relevância como possível fundamento da tributação em Estados Democráticos de Direito, visando o desenvolvimento social e econômico de uma sociedade. Para tanto, foram utilizados textos e obras de autores consagrados na área do Direito Tributário e analisada a obra *Ética a Nicômaco* do mencionado filósofo, juntamente com artigos sobre o tema. A abordagem inicia-se com um breve histórico da tributação em geral, passando por importantes momentos históricos. Em seguida, destacam-se os princípios e as finalidades da atividade tributária dos Estados Democráticos de Direito contemporâneos, inclusive o brasileiro, e a importância desta como meio para alcançar a justiça social. Consequentemente, demonstra-se como a tributação fundamentada na ideia de justiça distributiva pode auxiliar o Estado na diminuição das desigualdades sociais, essencial para possibilitar a plena participação democrática.

Palavras-chave: Tributação. Justiça distributiva. Aristóteles. Estado Democrático de Direito.

Abstract: This article seeks to discuss the concept of distributive justice for the greek philosopher Aristotle and present its relevance as an possible foundation of taxation in Rule of Law, aiming the social and economic development

1 Pós-graduanda em Filosofia Política e Jurídica – Universidade Estadual de Londrina/PR. Graduada em Direito – Universidade Estadual de Londrina/PR. Advogada. E-mail: brlbarbon@gmail.com.

of a society. In this regard, texts and papers by renowned authors in the field of Tax Law were used, and the work *Nicomachean Ethics* of the aforementioned philosopher was analyzed, in combination with articles of this subject. The approach begins with a brief history of taxation in general, passing through important historical moments. Then, the principles and purposes of the tax activity of Rule of Law States and its importance as a way to achieve the social justice are highlighted. Consequently, it demonstrates how taxation based on the idea of distributive justice can help the State to reduce social inequalities, essential to enable full democratic participation.

Key-words: Taxation. Distributive justice. Aristotle. Rule of Law.

INTRODUÇÃO

Desde as mais antigas comunidades organizadas, a cobrança de tributos já era praticada, porém com fundamentos e finalidades bem distintas da atividade tributária dos Estados contemporâneos. Ainda na Antiguidade por exemplo, era comum a cobrança de impostos para financiar despesas de guerra. Já durante o período das monarquias absolutistas, a tributação era exercida majoritariamente para o enriquecimento da coroa.

A fim de conseguir arrecadar tributos de seus cidadãos, o Estado necessita se impor. Por isso, tributar é uma das formas de exercício do poder estatal, no qual se faz indispensável a construção de um discurso de legitimação sobre a cobrança de impostos, através de uma autoridade simbólica, detentora de poder também simbólico².

Somente no fim do século XVIII que o fenômeno tributário começou a ser estudado, buscando seu aprimoramento para tornar o sistema arrecadatário mais justo e racional³. A partir disso, a visão sobre a atividade tributária do Estado começou a mudar, preocupando-se com a legalidade, a capacidade contributiva e as técnicas de arrecadação.

A cobrança de tributos é atividade essencial à manutenção do Estado, a fim de que mantenha seu funcionamento. Porém, no início do século XX destacou-se a necessidade de o aparato estatal oferecer retorno aos seus cidadãos na forma de serviços básicos, como seguridade social, educação e saúde, principalmente em função das crises econômicas e sociais desencadeadas nessa época. O modelo anterior de Estado, conhecido como Liberal clássico, tinha dentre suas características a intervenção mínima, por isso sustentava uma tributação reduzida – sem preocupar-se diretamente com a capacidade contributiva e a redução de desigualdades sociais. Consequentemente, a concentração de renda e outros fatores levaram o Estado a mudar sua maneira de agir, inclusive no que tange à tributação.

A partir dessa conjuntura histórica os Estados Democráticos de Direito se desenvolveram com um viés social, que refletiu diretamente no fenômeno tributário. Este tornou-se instrumento, juntamente com outros mecanismos, voltado para a busca por justiça social e outros ideais constitucionais.

2 BOURDIEU, Pierre. **Sobre o Estado**. Tradução de Rosa Freire d’Aguilar. São Paulo: Companhia das Letras, 2014, p. 374.

3 MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica. **Revista Sequência**, Florianópolis, n. 77, nov. 2017, p. 222.

Dada essa breve introdução histórica, trataremos a seguir do conceito aristotélico de justiça distributiva e sua possível aplicação nas bases principiológicas da atividade tributária nos Estados Democráticos de Direito contemporâneos, visando a justiça, a liberdade e o bem comum numa sociedade.

I. O CONCEITO DE JUSTIÇA PARA ARISTÓTELES

O conceito de justiça é amplamente discutido desde a Antiguidade, não necessariamente apenas por vieses filosóficas, mas também literário-humanísticas e jurídicas. Por isso, seu significado tornou-se amplo e heterogêneo, necessitando de delimitação teórica. Aristóteles, filósofo estagirita, foi um dos primeiros a se debruçar sobre o tema e desenvolver reflexões acerca da justiça. Em sua obra *Ética a Nicômaco*, mais precisamente no Livro V, apresentou-a como uma teoria autônoma das demais, porém relacionada diretamente com a ética, a política e o convívio social.

Antes de se adentrar especificamente no conceito de justiça desenvolvido pelo filósofo, é interessante relembrar as peculiaridades de espaço e de tempo em que viveu, por volta de 384 a.C. a 322 a.C. A política e a vida social eram essenciais na pólis grega, pois era ali que o indivíduo se encontrava inserido como parte de um todo, no qual se realizava individual e socialmente. Não havia a ideia de liberdade individual como se compreende hoje; o indivíduo fazia parte de um coletivo e a manifestação política era a mais alta expressão da vida ética.

Como recorda Miguel Reale,

O homem grego, ao contrário, não poderia jamais compreender o indivíduo como um núcleo isolado no seio da comunidade política e capaz de contrapor-se à comunidade. Era, como disseram alguns tratadistas, uma liberdade em sentido coletivo, e não uma liberdade em sentido individual⁴.

Aristóteles via o homem como um ser racional, em que a pólis é o espaço no qual faz exercício de sua racionalidade junto de seus semelhantes, visto que a sociabilidade lhe é inerente⁵. Apesar de cada ser humano possuir o próprio *telos*, este coincide com a *ratio* do coletivo e, através da construção do diálogo entre os cidadãos, é possível a construção do *telos* daquela comunidade. O exercício do diá-

4 REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. 19ª ed., 3ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 627.

5 BITTAR, Eduardo Carlos Bianca. A teoria aristotélica da justiça. **Revista da Faculdade de Direito**, São Paulo, v. 92, jan. 1997, p. 58.

logo é atividade racional que corresponde a uma virtude da vida prática e elemento essencial ao exercício da política na pólis.

Nessa linha, é possível afirmar que o filósofo destaca a importância do exercício da racionalidade prática do cidadão em sua vida pública, demonstrando que a política e a ética devem caminhar sempre juntas. Aristóteles considera a própria justiça como uma questão ética, portanto uma ação justa confere a característica de ser adequada aos objetivos sociais e igualmente uma virtude.

A política é o espaço ideal para o homem grego pôr em prática “as ações” da razão pois, dessa sociabilidade, assim como a virtude da justiça, beneficiará aos seus iguais. Essa sociabilidade, que é inerente ao ser humano, necessita de regulamentação, exteriorizada através da lei, para a manutenção da harmonia social. A observância das leis daquela sociedade implica em sua própria manutenção, visto que mantém a consonância dos indivíduos com o coletivo e com o *telos* social.

Assim, identifica-se a chamada justiça geral, que diz respeito ao cumprimento das leis acordadas por seus cidadãos, o que implica numa ação justa a todos os demais integrantes daquela sociedade. Por isso, a justiça geral pressupõe a ideia de que todos da pólis receberão o mesmo, pois nesse caso, todos estão em pé de igualdade no que diz respeito à lei. Aquele que age contrariamente ao ordenamento jurídico é injusto e aquele que age conforme a lei é justo pois as leis são justas, dado que, quando bem elaboradas pelo legislador, visam a felicidade e o bem-estar daquela sociedade. De acordo com o filósofo estagirita:

Ora, nas disposições que tomam sobre todos os assuntos, as leis têm em mira a vantagem comum, quer de todos, quer dos melhores ou daqueles que detêm o poder ou algo nesse gênero; de modo que, em certo sentido, chamamos justos aqueles atos que tendem a produzir e a preservar, para a sociedade política, a felicidade e os elementos que a compõem⁶.

Depreende-se que os governantes, por serem cidadãos daquela pólis, conhecem de suas necessidades e agem deliberadamente em favor desta, visando um fim comum, intrínseco aos valores de seus cidadãos. A pólis necessita de uma boa legislação, com a previsão legal de condutas pertinentes àquela sociedade e suas particularidades culturais. Porém, a pólis necessita também de bons cidadãos, formados através da educação, que deve buscar o desenvolvimento de suas potencialidades. Por isso, um bom legislador não deve deixar de lado o problema da educação a fim de que os cidadãos em formação se tornem virtuosos, pois é o que garantirá o equilíbrio de seu trabalho como futuros legisladores.

6 ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco*. São Paulo: Martin Claret, 2005, p. 79.

Ainda em relação à formação humana, Aristóteles considera que a alma humana possui alguns elementos, dentre eles o elemento racional e o irracional. O homem temperante sempre persuade o elemento irracional através da razão, obedecendo a ela⁷. Os elementos que participam da razão, como o discernimento, são adquiridos através da instrução. A inclinação de agir de acordo com a razão é facilitado quando o indivíduo desenvolve bons hábitos e com eles pratica ações éticas e temperantes.

Porém, enquanto as condutas têm a temperança como forma virtuosa – por exemplo a coragem, que é o equilíbrio entre a covardia (falta) e a temeridade (excesso) –, a justiça é uma virtude que só se opõe à injustiça, vício que ocorre por excesso de uma das partes e falta de outra. Em razão disso, o bem proporcionado por uma ação justa não se limita apenas ao indivíduo que a praticou, mas beneficia a outrem – motivo pelo qual a justiça é uma das mais nobres virtudes do ser humano, de acordo com o filósofo.

Como explica Reale, “a justiça é uma virtude que implica sempre algo objetivo, significando uma proporção entre um homem e outro homem; razão pela qual toda virtude, enquanto se proporcione a outrem, é, a esse título, também ‘justiça’”⁸.

Mais adiante, Aristóteles trata da justiça como equilíbrio, proporção entre particulares e estes com o Estado em determinada situação. A justiça aqui não é mais genérica, mas diz respeito apenas em relação a duas partes determinadas, podendo ser entre governante e governado ou entre governados. Por isso, é chamada de justiça particular, a qual é dividida em justiça distributiva e justiça corretiva.

Tratando brevemente sobre a justiça corretiva, visto que essa não é o enfoque deste trabalho, corresponde à justiça entre dois particulares que se desigualaram injustamente – pois a igualdade nesse caso é o justo, por isso deve ser restabelecida. Em razão disso, as partes recorrem a um juiz para que seja um intermediário, “na convicção de que, se os litigantes conseguirem o meio-termo, conseguirão o que é justo. O justo, pois, é um meio-termo já que o juiz o é”⁹. Portanto, é possível afirmar que a justiça corretiva diz respeito às relações privadas, correspondendo basicamente ao Direito Civil nos dias atuais.

Diversamente, a justiça distributiva refere-se à repartição de encargos e benefícios dentro de uma comunidade, tarefa qual exige justiça ao ponderar as diferenças existentes entre os cidadãos através de parâmetros teleológicos vigentes

7 Ibidem, p. 21.

8 REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. 19ª ed., 3ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 624.

9 ARISTÓTELES, **Ética a Nicômaco**. São Paulo: Martin Claret, 2005, p. 84.

naquele meio social¹⁰. Aqui, não prevalece a ideia de igualdade, mas traz a ideia de mérito, critério diferenciador entre os cidadãos. Isto é, devem ser colocados em pé de igualdade aqueles em iguais condições de mérito, e em desigualdade aqueles em condições diferentes. Nessa parte da justiça particular, o desrespeito à proporção é que causa injustiça.

Essa espécie de justiça está ligada à distribuição de benefícios e encargos entre os cidadãos da pólis, sendo que a igualdade só deve ser aplicada entre cidadãos com semelhanças de condições. Como fundamento para tanto está a racionalidade humana, que implicará em ações mais adequadas e em consonância com os fins de seu meio social.

Dado isso, não se pode olvidar que a justiça é, além de ser uma virtude, é essencialmente política, pois manifesta-se na pólis e mantém sua coesão social. Importante ressaltar que nas cidades-estados gregas não havia um governante representante dos demais, mas todos os cidadãos possuíam os mesmos direitos de votar, de manifestar suas opiniões pessoalmente na ágora e de participar da coisa pública¹¹. Dessa maneira, a justiça entre os homens e suas relações é realizada por meio da lei. Em relação a isso, existe ainda a justiça política, que refere-se aquilo que é justo por lei, a qual discrimina o justo do injusto. As leis são necessárias porque a injustiça existe dentro de uma sociedade, pois os homens desejam realizar seus interesses próprios. Inclusive é este o motivo pelo qual Aristóteles destaca porque não se permite que apenas um cidadão governe a pólis: os interesses políticos devem ser fundamentados na razão e direcionados ao interesse coletivo. Sendo assim, explica Smit:

Entre cidadãos virtuosos, portanto, o melhor regime possível é persuasivo, pois eles realmente sabem o que é o melhor em sentido absoluto. Mas os homens, em sua maioria, necessitam de outros elementos de compulsão, como a possibilidade de ganhos e o medo de punições. Cabe ao legislador levar essas circunstâncias em consideração, pois só assim será possível formular um regime específico que funcione da melhor maneira possível em uma cidade específica¹².

10 BITTAR, Eduardo Carlos Bianca. A teoria aristotélica da justiça. **Revista da Faculdade de Direito**, São Paulo, v. 92, jan. 1997, p. 61.

11 REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. 19ª ed., 3ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 628.

12 SMIT, Martin Prado Sander. O cidadão e o legislador na ética e política de Aristóteles. **Revista Humanidades em Diálogo**, São Paulo, v. 3, n. 1, nov. 2009, p. 122.

A justiça política é dividida em duas partes: uma é natural e outra legal¹³. Aquilo que é naturalmente justo assim o é em qualquer lugar, pois é inerente à natureza, normalmente sendo imutável e possuindo a mesma força independentemente do local que se encontra. A parte legal refere-se aquilo que é justo por convenção entre os homens, isto é, muda de sociedade para sociedade em razão das diversidades culturais e peculiaridades locais. Nesse caso, depois de estabelecida a convenção é que determinada situação deixa de ser indiferente para o Direito.

Por fim, insta ressaltar mais uma espécie de justiça apresentada por Aristóteles: a equidade. Esta não se opõe à justiça, pelo contrário, é considerada superior. Porém, o equitativo não é necessariamente o legalmente justo, pois as leis são criadas com o intuito de serem universais, mas no caso concreto, por vezes não são satisfatoriamente justas. Isso acontece porque a lei pode não ser abrangente o suficiente para a realidade fática, fazendo ser necessário decidir de acordo com aquilo que é mais usual e de acordo com o que o legislador teria feito se conhecesse o caso.

Sendo assim, resta claro o relevante papel social do legislador na obra de Aristóteles, pois a ele cabe criar boas leis, que atendam às necessidades e às finalidades daquela comunidade, fazendo-a mais justa e possibilitando a formação de cidadãos equilibrados e virtuosos. A autossuficiência e a felicidade, isto é, as finalidades da política e da ética, dos habitantes da cidade dependem da capacidade do legislador de elaborar boas leis e aos cidadãos de cumprirem sua finalidade virtuosamente.

Para tanto, Aristóteles destaca a importância do uso da racionalidade na expressão da vida política e sua íntima relação com a ética e os valores sociais. Evidentemente que, apesar de ter vivido em tempo e espaço muito diversos do cenário atual, sua obra permanece de suma relevância para tratar questões contemporâneas sobre justiça. Apesar das transformações sociais e estatais ocorridas desde a Antiguidade, é fato que justiça ainda é um ideal a ser buscado por todas as sociedades e, para sua concretude, necessita de aplicação através de leis as quais se fundamentam nesse valor.

Dado esse breve esclarecimento acerca da teoria da justiça para Aristóteles, passa-se à análise da compatibilidade de sua aplicação nos Estados Democráticos de Direito, inclusive o brasileiro.

II. JUSTIÇA DISTRIBUTIVA E ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

Os Estados Democráticos de Direito contemporâneos surgiram a partir de longas transformações históricas e da evolução constante desse conceito de acordo

13 ARISTÓTELES, *Ética a Nicômaco*. São Paulo: Martin Claret, 2005, p. 90.

com a realidade. São fruto de um longo processo de desenvolvimento de ideias, criação de direitos e meios de tutela, superações de crises, adversidades e necessidades, peculiares de cada Estado. Por isso, não ocorrem simultaneamente em todos os Estados, nem funcionam da mesma maneira. No entanto, existem algumas semelhanças fundamentais entre os Estados Democráticos de Direito, como o princípio democrático e a principal delas, que é o fundamento na ordem jurídica constitucional¹⁴.

Nesse modelo de Estado, sua validade é fundada na Constituição, que estabelece a estrutura, os valores sociais, as finalidades e os princípios, de acordo com as peculiaridades e necessidades daquele povo. Isso confere ao Estado suas características principais e a forma como agirá politicamente, tanto interna quanto externamente. A previsão de participação de seus cidadãos no exercício do poder é essencial, seja ela direta ou indireta. Essa participação garante a liberdade e a igualdade de manifestação, isto é, todos devem ter o mesmo direito e as mesmas possibilidades de acesso à participação política, para que a democracia possa ser exercida em sua plenitude.

Apesar dessas semelhanças, os Estados Democráticos de Direitos não são iguais em todos os países nem se encontram no mesmo estágio de evolução. Ademais, é de se reconhecer que este modelo estatal possui suas insuficiências e sofre com constantes contestações pela sociedade e por estudiosos. No Brasil, esse modelo de Estado foi expressamente adotado pela Constituição Federal de 1988, estabelecendo um extenso rol de direitos e garantias fundamentais aos seus cidadãos, previsto em seu art. 5º. Entretanto, o país ainda enfrenta grandes dificuldades para efetivar no plano fático esses direitos e garantias. Um dos principais obstáculos para tanto é sem dúvida a desigualdade social.

Ainda em relação ao Estado Democrático de Direito, destaca-se o princípio da legalidade, pois sua legitimação se dá através da Constituição e todas as ações estatais são previamente estabelecidas por lei, submetidas aos ditames constitucionais¹⁵. Existem valores e princípios essenciais contidos na Constituição que devem obrigatoriamente servir como base para todo o ordenamento jurídico daquele Estado, inclusive para suprir lacunas legislativas.

Esse tipo de interpretação das leis, baseada nos valores constitucionais determinados democraticamente pela sociedade, é consideravelmente recente. Segundo

14 SANTIAGO, Marcus Firmino. Estado Democrático de Direito: uma utopia possível? **Revista de Direito UFG**, Goiânia, v. 43, 2019, p. 2.

15 SANTIAGO, Marcus Firmino. Estado Democrático de Direito: uma utopia possível? **Revista de Direito UFG**, Goiânia, v. 43, 2019, p. 3.

Dalmo de Abreu Dallari¹⁶, o constitucionalismo tem suas raízes na Idade Média, surgindo com o escopo de organizar regras costumeiras de determinada região. O feudalismo medieval deu origem aos Estados Absolutistas, que a constante demonstração do exercício do poder simbólico do monarca era necessária para que sua autoridade não fosse contestada nem seu território usurpado¹⁷.

A crise do absolutismo, iniciou com a busca pela limitação do poder estatal através da legalidade¹⁸, visto que os monarcas não se submetiam às leis. Com isso, o Estado estava em constante conflito com seus indivíduos, em razão das limitações exercidas principalmente sobre as liberdades individuais. Nesse contexto, através de grandes rupturas históricas, como as revoluções do século XVIII, o poder do Estado passou a ser delimitado com base nos ideais revolucionários – de acordo com o contexto político e social vivido à época, de busca por garantia de direitos individuais.

A partir desses acontecimentos históricos, os modelos de Estados foram se modificando em consonância com as mudanças políticas e sociais e, cada vez mais, buscando positivar direitos que antes sequer eram reconhecidos pelo ordenamento jurídico ou de reconhecimento limitado apenas a determinados grupos de indivíduos. Os valores sociais também foram se modificando para tornarem-se mais humanos e inclusivos, mas a busca por justiça e equidade se manteve, permanecendo como um ideal comum entre os Estados Democráticos de Direito contemporâneos. Como enfatiza Dallari, “cuida-se também da garantia de relações sociais justas no caso concreto, tendo como pressuposto inafastável a supremacia da dignidade da pessoa humana”¹⁹.

Nessa linha, é possível afirmar que a busca pela justiça é inerente aos modelos de Estado atuais, tanto no sentido de justiça geral, isto é, de leis justas desde a sua criação, quanto às justiças distributiva e corretiva. No que tange à justiça distributiva, seu conceito é aplicável a diversas áreas, como no caso de distribuição de recursos básicos, seguridade social e na tributação, a fim de buscar a máxima redução

16 DALLARI, Dalmo de Abreu. **A Constituição na vida dos povos**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 46.

17 DALLARI, Dalmo de Abreu. **A Constituição na vida dos povos**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 50.

18 MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica. **Revista Sequência**, Florianópolis, n. 77, nov. 2017, p. 228.

19 DALLARI, Dalmo de Abreu. **A Constituição na vida dos povos**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 307.

das desigualdades sociais, dado que “em sociedades em que não haja níveis mínimos de equilíbrio entre os diversos grupos não se mostra viável uma efetiva participação na gestão dos interesses comuns”²⁰.

Como já mencionado anteriormente, a tributação é muito além de uma forma de arrecadação de recursos, mas uma verdadeira forma de exercício do poder do estatal, que pode realizar significativas mudanças na sociedade. Juntamente com o Estado, a tributação passou por diversas transformações, sempre com relevante papel social, econômico e político.

Inicialmente, a cobrança de tributos era direcionada exclusivamente para enriquecimento do aparato estatal para realização de guerras, sendo um verdadeiro exercício de poder sobre a sociedade e, como bem observa Bourdieu, gerava o sentimento de pertencimento a seus nacionais²¹. Assim, o fenômeno jurídico tributário foi modificando-se junto às concepções de Estado e, após muitas mudanças históricas, ganhou novas finalidades – cada vez mais voltadas a conceder retorno em benefício da comunidade. Percebeu-se que a tributação tem o poder de diminuir desigualdades sociais, oferecer condições básicas de sobrevivência a todos e, conseqüentemente, possibilitar a participação democrática.

Mas foi somente a partir da crise desencadeada pelo Estado Liberal clássico que a tributação foi vista como instrumento legítimo para intervir na economia e na sociedade a fim de realizar mudanças significativas para amenizar a crise. A herança do liberalismo clássico não foi apenas o reconhecimento de direitos individuais e de um Estado mínimo. A não intervenção gerou diversas conseqüências, principalmente a desigualdade social, a concentração de renda e a especulação de capital, que acabaram por gerar o declínio desse modelo de Estado. A necessidade de uma nova abordagem resultou no chamado Estado de Bem-Estar Social.

Nesse modelo, o Estado passou a intervir na economia e, para atender demandas sociais básicas, como saúde, educação e seguridade social, necessitou aumentar a carga tributária de maneira estratégica, a fim de que esta fosse maior para os mais ricos e menor para os mais pobres. Isto é, a carga tributária foi dividida com fundamento em um tipo de justiça distributiva, pois tratou os contribuintes em igual condição financeira da mesma forma e aqueles com condições diferentes de outra. Para tanto, o Estado concentrou sua arrecadação nos tributos diretos e pessoais, aplicando a progressividade. Assim, o Estado conseguiu diminuir desigualda-

20 SANTIAGO, Marcus Firmino. Estado Democrático de Direito: uma utopia possível? **Revista de Direito UFG**, Goiânia, v. 43, 2019, p. 3.

21 BOURDIEU, Pierre. **Sobre o Estado**. Tradução de Rosa Freire d’Aguilar. São Paulo: Companhia das Letras, 2014, p. 372.

des sociais e retirar muitos de seus cidadãos da pobreza extrema, que antes eram totalmente excluídos socialmente²², para que entrassem no mercado de trabalho e obtivessem novamente poder de compra e a economia voltasse a se recuperar. Com bons resultados, a tributação se provou instrumento bastante eficaz para alcançar a distribuição de renda e garantir direitos sociais – a maior herança deixada pelo Estado de Bem-Estar Social.

Ainda que esse modelo estatal tenha entrado em declínio, até hoje restam práticas sociais extremamente importantes para a busca por justiça fiscal. A principal delas é essa nova visão sobre o fenômeno tributário, como transformador da realidade social e econômica. Com o desenvolvimento dos Estados de Democráticos de Direito, o Direito Tributário também revestiu-se de princípios e valores constitucionais como base para a criação de suas leis, fazendo com que suas finalidades fossem alinhadas àquelas determinadas pela Constituição. Dessa maneira, o legislador tem de aplicar os princípios democráticos ao elaborar leis tributárias para que estas busquem as atender às finalidades desse modelo de Estado.

No Brasil, a grande abrangência de direitos e garantias fundamentais e a prolixidade da Constituição Federal de 1988 se deu em virtude da necessidade de proteger seus cidadãos dos abusos praticados durante a ditadura militar (1964-1985). Nesse obscuro período, além de não serem observados direitos básicos, não havia uma atuação estatal pautada em princípios constitucionais e valores sociais, como a busca por justiça e bem-comum. Priorizava-se exclusivamente o desenvolvimento econômico, mas sem levar em conta o desenvolvimento social do país, o que aumentou significativamente a desigualdade social. Com a redemocratização, percebeu-se a necessidade de oferecer recursos básicos para a população, especialmente a mais carente, pois a falta daqueles – dentre outros fatores – prejudica a participação democrática.

Dentre os valores e princípios constitucionais, está a justiça social e o comprometimento com a diminuição das desigualdades sociais e regionais (art. 3º), os quais irradiam por todo o ordenamento jurídico, inclusive nas normas tributárias. Como bem explicado por Sérgio Mota:

A finalidade (objetivo, fim a que se destina o tributo) buscada pelo legislador infraconstitucional impõe dever o tributo na atualidade cumprir indiretamente uma função (ação, utilidade para consecução de seus objetivos) que caberia diretamente ao Estado contemporâneo cumprir: a função social. Dessa forma, o tributo na atualidade é instrumento de

22 SANTIAGO, Marcus Firmino. Estado Democrático de Direito: uma utopia possível? **Revista de Direito UFG**, Goiânia, v. 43, 2019, p. 8.

alcance daquela função social do Estado e, ao mesmo tempo, também cumpre sua função social²³.

Além da importância de princípios e finalidades na formulação das leis, a própria legalidade, característica dos Estados de Direito, também tornou-se essencial ao Direito Tributário contemporâneo, pois limitou o poder de tributar de modo a proteger o contribuinte de abusos e surpresas. É a lei que determina como será aplicada a justiça distributiva na realidade daquela sociedade, através de algumas técnicas tributárias a serem explicadas mais a frente.

Sendo assim, pode-se afirmar que é válida a aplicação do conceito de justiça distributiva em um Estado Democrático de Direito, pois é consoante com os valores e ideais buscados por esse modelo de Estado. Ainda que o referido conceito tenha sido pensado por Aristóteles na Antiguidade, contexto muito diferente da conjuntura atual, a busca por justiça social é um anseio que prevalece nas sociedades contemporâneas. Dar a cada grupo de indivíduos aquilo que lhe é devido, de acordo com o caso concreto, é garantir direitos básicos para sociedade, pois possibilita o necessário para sua dignidade, viabilizando sua participação democrática. Na atualidade, a justiça distributiva ajuda a reconhecer as semelhanças de determinado grupo ou camada social para conseguir atender, pelo menos, a maioria dos indivíduos numa mesma condição da maneira mais satisfatória e justa possível.

Nesse contexto, passaremos a seguir a tratar sobre a possibilidade de aplicação da justiça distributiva aristotélica mais especificamente na tributação.

III. A POSSÍVEL APLICAÇÃO DA JUSTIÇA DISTRIBUTIVA NA TRIBUTAÇÃO

Diante de grandes desigualdades sociais, serviços básicos precários e a população carente, especialmente em razão da pandemia de Covid-19, o Estado tem à sua disposição diversos elementos para intervir social e economicamente a fim de cumprir com seu dever de busca pelo bem-comum. Para tanto, a tributação é um dos instrumentos do poder estatal que através de seus mecanismos específicos, como o aumento e a diminuição de alíquotas sobre determinados produtos, oneração maior ou menor de contribuintes em determinada condição, entre outras práticas, pode intervir, desde que de acordo com os valores e as premissas constitucionais do Estado.

23 MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. Justiças social, tributária e fiscal no Brasil: uma busca imposta pela Constituição. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, v. 18, n. 93, jul. 2010, p. 201.

A justiça distributiva aristotélica tem como base a divisão de benefícios e ônus de acordo com o mérito de cada indivíduo, isto é, com sua contribuição na sociedade. Assim, a igualdade geral não deve ser aplicada em todas as situações, ou haveria injustiça, pois em determinados casos, os cidadãos encontram-se em situações diferentes. Isso acontece na tributação, pois o Estado precisa arrecadar recursos para manutenção de todo seu aparato e para dar retorno a própria população, garantindo infraestrutura, prestação de serviços e direitos básicos. Para tanto, necessita retirar uma parcela da riqueza do cidadão, de maneira que não comprometa sua renda de maneira significativa, mas também que não seja irrisória para sua condição financeira²⁴.

No entanto, numa sociedade, alguns contribuintes possuem condições financeiras muito superiores a outros, portanto, são capazes de suportar prestações pecuniárias muito maiores sem comprometer seus proventos. Já aqueles contribuintes com menor poder aquisitivo, se forem tributados da mesma maneira, terão um impacto significativo em sua renda, podendo comprometer até mesmo seu próprio sustento.

Nesse contexto, a concepção de capacidade contributiva tem suas origens desde a Grécia Antiga, na qual desenvolveram-se “as bases do princípio de que os indivíduos deveriam concorrer para as necessidades da coletividade na medida de suas forças econômicas”²⁵. Tais bases estão presentes inclusive na obra de Aristóteles, ao afirmar que um homem deve compensar o outro na medida de suas capacidades, ressaltando ainda a importância de se contribuir para o bem comum²⁶. Seguindo essa tradição, outros filósofos e estudiosos como Tomás de Aquino e Maquiavel fizeram referência à capacidade contributiva em suas obras, no entanto, o princípio só ganhou viés objetivo com a ciência das finanças, que delimitou os conceitos genéricos de patrimônio e bens²⁷. Posteriormente, tornou-se princípio basilar do Direito Tributário, sempre buscando o cerne de sua fundamentação, que é a efetivação da justiça tributária.

24 MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica. **Revista Sequência**, Florianópolis, n. 77, nov. 2017, p. 227.

25 MEIRELLES, José Ricardo. O princípio da capacidade contributiva. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 34, n. 136, out. 1997, p. 334.

26 ARISTÓTELES, **Ética a Nicômaco**. São Paulo: Martin Claret, 2005, p. 158.

27 MEIRELLES, José Ricardo. O princípio da capacidade contributiva. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 34, n. 136, out. 1997, p. 334.

No Direito Tributário atual, a chamada capacidade contributiva tornou-se um princípio basilar, o qual deve ser observado tanto na produção de leis tributárias quanto em sua aplicação ao caso concreto. Isso significa que, de acordo com o respeitável tributarista brasileiro Sacha Calmon Navarro Coelho²⁸, tanto a criação de leis tributárias quanto sua aplicação no caso concreto por magistrados devem respeitar o princípio da capacidade contributiva, evitando que esta seja ferida pela incidência do tributo.

Desse princípio decorre que os contribuintes devem arcar com tributos na medida de sua condição econômica, isto é, os mais abastados devem contribuir progressivamente mais em relação ao mais pobres. Destaca-se que a capacidade econômica não está diretamente nem exclusivamente ligada ao patrimônio do contribuinte, mas sim a fatos que demonstrem signos de riqueza, mensuráveis economicamente, pois é a partir deles que se poderá criar um vínculo jurídico que terá como objeto uma prestação pecuniária²⁹. Sendo assim, o fato gerador do tributo não deve apenas visar a arrecadação, mas procurar atingir signo de riqueza real. Para tanto, a carga tributária deve ser distribuída de maneira proporcional e considerar a riqueza e os gastos essenciais do contribuinte, sem comprometer sua renda para despesas usuais.

Na atualidade, com o auxílio da tecnologia, da internet e com a globalização, tornou-se mais acessível para o Estado mensurar a capacidade contributiva de seus contribuintes de maneira cada vez mais precisa. As técnicas tributárias também evoluíram para aprimorar a eficiência arrecadatória do sistema tributário, sempre visando a justiça fiscal.

O princípio da capacidade contributiva tem previsão no art. 145, § 1º, da Constituição Federal Brasileira de 1988 e exige que, sempre que possível, os tributos sejam pessoais e graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Por isso, deve-se preferir que a arrecadação advenha majoritariamente de tributos que apresentem progressividade e pessoalidade, pois são instrumentos mais eficazes para a concretização do princípio mencionado, mas sempre de maneira moderada para não culminar em efeito confiscatório³⁰.

28 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 119.

29 CARVALHO, Paulo Barros de. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 224.

30 PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 221.

Ainda no que tange ao princípio da capacidade contributiva, resta perceptível que este possui estrita relação com a ideia de justiça distributiva, pois tem como fundamento a busca pela tributação justa, oferecendo encargos proporcionais ao que aquele grupo de indivíduos pode suportar. O critério é essencialmente econômico, para adequar o tributo ao contribuinte. Assim como na ideia aristotélica de justiça distributiva, o Estado busca a repartição de encargos – no caso, de custeio do próprio aparato estatal e de outras funções, sociais ou não – atribuição a qual exige justiça para ponderar as diferenças existentes entre os cidadãos através de parâmetros consoantes com o Estado Democrático de Direito.

Dadas essas breves considerações acerca do princípio da capacidade contributiva e sua relação com a justiça distributiva, em relação aos tributos, determinadas espécies conseguem onerar o contribuinte de maneira mais justa e mais proporcional em relação a outras. É o caso dos impostos, principalmente aqueles que incidem sobre o patrimônio e sobre a renda, nos quais é possível adotar tabelas progressivas de alíquotas e conceder deduções pessoais, de acordo com a capacidade contributiva.

No entanto, quando se fala em taxas e contribuições, Coelho³¹ afirma que esse princípio “realiza-se negativamente pela incapacidade contributiva, fato que tecnicamente gera remissões e reduções subjetivas do montante a pagar imputado ao sujeito passivo sem capacidade econômica real”. O autor refere-se aos casos em que, reconhecida a hipossuficiência da parte, o pagamento da taxa ou contribuição lhe é dispensado. Para tanto, é necessária previsão legal que procure abarcar contribuintes com condições econômicas realmente ínfimas, dado que essas espécies de tributo implicam contraprestação estatal, a qual seus custos serão integralmente suportados pelo Estado.

Dentro dessas espécies de tributárias, existem classificações de tributos que são mais propícias para a aplicação do princípio em análise, chamados pela doutrina de tributos pessoais e tributos diretos. Os tributos pessoais, segundo Sacha Calmon Navarro de Coelho, são basicamente aqueles que tributam o contribuinte de acordo com suas características pessoais, “sem possibilidade de repassar o encargo a terceiros”³². Nesse caso, o contribuinte determinado por lei é também o contribuinte de fato, o que possibilita a tributação de acordo com a capacidade contributiva, pois é cognoscível o sujeito passivo e suas peculiaridades econômicas. Em razão disso,

31 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 121.

32 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 118.

a maior parte dos tributos cobrados por um Estado deve concentrar-se nesse tipo. Conforme já mencionado, é essa inclusive a recomendação da Constituição Federal de 1988 (art. 145, § 1º).

Em contraposição, alguns tributos podem ter seu encargo repassado para terceiros – são os chamados impostos reais – através de previsão legal contratual ou pelo ajuste de preços, não havendo progressividade nem pessoalidade dos contribuintes que irão suportar seu ônus. Mesmo assim, o Estado ainda pode agir visando minimizar o ônus para os mais pobres, diminuindo ou até mesmo zerando as alíquotas de determinados produtos considerados essenciais. Porém, como destaca Coelho³³, essa prática também vai beneficiar os mais ricos, que também consumirão o produto com alíquota reduzida.

Assim, pela falta de pessoalidade na incidência dos impostos indiretos, é possível afirmar que não possuem capacidade de concretizar a almejada justiça distributiva isoladamente ou majoritariamente sobre os impostos diretos. Isso não significa que essa modalidade de tributos deve ser abolida ou evitada em um Estado Democrático de Direito, mas apenas que estes não deveriam ter prevalência arrecadatória sobre os tributos pessoais e diretos, isto é, devem significar uma parte menor do sistema tributário estatal³⁴.

Como explicado anteriormente, tributar todos os contribuintes utilizando apenas o princípio da igualdade, desconsiderando suas reais condições econômicas e sua vulnerabilidade social, vai na contramão do conceito de justiça distributiva e, além disso, vai contra as finalidades do Estado Democrático de Direito.

Quando se traz conceito aristotélico de justiça distributiva para o Direito Tributário, fica evidente que alguns contribuintes possuem mais capacidade e melhores condições econômicas reais do que outros. Por isso, se o Estado exigir de seus contribuintes todos os tributos de maneira igualitária e indistinta, fazendo com que a maior parcela dos tributos pagos pelos contribuintes seja de impostos reais e indiretos, aqueles que possuem poucas condições terão sua renda comprometida, inclusive para sua própria subsistência, e os mais abastados terão sua riqueza infimamente afetada. A longo prazo, essa prática causa o aumento das desigualdades sociais, pois os pobres não conseguirão desenvolver-se economicamente, dificilmente conseguindo superar sua condição, e os mais ricos se manterão em condições muito

33 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 121.

34 MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica. **Revista Sequência**, Florianópolis, n. 77, nov. 2017, p. 245.

mais benéficas ao seu próprio desenvolvimento. Junto com a desigualdade social caminham diversos outros problemas, como a dificuldade de acesso à própria democracia, pois a falta de condições básicas de sobrevivência torna quase inviável o progresso de práticas democráticas.

Dado isso, pode-se afirmar que, priorizar a incidência de tributos diretos e pessoais é mais compatível com a justiça distributiva e suas consequências favoráveis à sociedade como um todo, pois conseguem onerar contribuintes de acordo com a capacidade contributiva. Dessa maneira, o próprio Estado e indivíduos conseguem desenvolver-se econômica e socialmente, pois o equilíbrio do sistema tributário pode auxiliar significativamente no combate à concentração de renda e na desigualdade social, fatores que dificultam e até impossibilitam o alcance dos ideais de justiça e bem comum, inerentes ao Estado Democrático de Direito.

Infelizmente, a tributação brasileira não vem sendo praticada nesse sentido. O que se vê é a arrecadação advinda majoritariamente de tributos indiretos³⁵, que são cobrados de maneira indistinta, pois transmitem seu encargo para terceiros. Para ilustrar isso, verifica-se que o tributo que mais gera receita aos cofres públicos no Brasil é o Imposto Sobre Circulação de Bens e Serviços (ICMS), que apesar de ser de responsabilidade tributária de empresas, é o consumidor final que o paga. Isso prejudica os contribuintes mais pobres, pois esse imposto incide inclusive sobre bens de consumo básicos. Já o Imposto de Renda (IR), que é um tributo direto, pessoal e progressivo, possui uma alíquota máxima branda³⁶, além de que a própria tabela de alíquotas está desatualizada em termos inflacionários e econômicos. Em consequência disso, acaba por não onerar suficientemente aqueles que percebem rendas altíssimas e onera demais aqueles que possuem salários menores, que levando em conta a inflação, poderiam ser isentos. O IR é sem dúvida um tributo com grande potencial para diminuição de desigualdades sociais, mas não é bem utilizado pelo Estado brasileiro.

Assim, para concretizar os ideais constitucionais de justiça e bem comum, é indispensável que estejam presentes como fundamento das normas tributárias e permaneçam como princípio norteador para sua criação e aplicação. Não basta que a justiça distributiva permaneça apenas como um ideal distante e inalcançável, mas deve ser efetivamente aplicada através de previsão legal, desde sua criação pelo

35 FERNANDES, Rodrigo Cardoso; DINIZ, Bernardo Campolina; SILVEIRA, Fernando Gaiger. **Imposto de Renda e distribuição de renda no Brasil**. Brasília: Ipea, 2019, p. 39.

36 FERNANDES, Rodrigo Cardoso; DINIZ, Bernardo Campolina; SILVEIRA, Fernando Gaiger. **Imposto de Renda e distribuição de renda no Brasil**. Brasília: Ipea, 2019, p. 10.

legislador até sua aplicação no caso concreto pelas autoridades fazendárias ou judiciárias.

Nessa toada, a fim de que os Estados Democráticos de Direito atuais possam tributar seus contribuintes da maneira mais justa possível, é necessário que fundamentem suas normas tributárias nos próprios valores e princípios determinados na Constituição daquele Estado, visando a justiça social. Desde seu nascimento, a norma necessita, além de requisitos formais de existência e validade, requisitos materiais que estejam em consonância com as finalidades do modelo de Estado, convergindo para a norma fundamental³⁷.

Assim, diante dos argumentos expostos, pode-se afirmar que é plenamente possível trazer a teoria da justiça distributiva aristotélica para fundamentar as normas e técnicas tributárias nos Estados Democráticos de Direito, pois compatível com suas finalidades.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O conceito de justiça distributiva deixado por Aristóteles foi pensado no contexto das pólis gregas, as quais eram consideradas como verdadeiro espaço de realização da racionalidade humana. Quando trazemos essa ideia para a atualidade, é possível dizer que o exercício de participação democrática seria também uma forma de realização da racionalidade humana. Porém, para tanto, é necessário que o indivíduo possua condições mínimas de bem-estar para que sua participação social seja viável. Essas condições mínimas só são conseguidas por meio de atuação estatal, através da diminuição das desigualdades já existentes entre seus cidadãos, o que pode ser realizado por diversas vias. Uma delas é o exercício do poder de tributar, que se faz através de leis, baseadas na Constituição e fundamentadas desde a sua origem em princípios que devem visar a justiça e as finalidades daquela sociedade.

Frente a essas desigualdades de situações econômicas, a ideia de justiça distributiva concebida por Aristóteles pressupõe que cidadãos que se encontram numa mesma condição recebam o mesmo tratamento e aqueles que se encontram em situação diferente, recebam tratamento diferente, sempre adequado ao critério utilizado.

Quando se traz o conceito para a atualidade, sua estrutura e fundamentação são plenamente compatíveis com os Estados Democráticos de Direito, inclusive o brasileiro, visto que buscam atender um parâmetro referencial de acordo com crité-

37 CARVALHO, Paulo Barros de. **Curso de Direito Tributário**. 30^a ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 186.

rios teleológicos vigentes na sociedade em questão e tem como fim último a efetiva justiça.

Apesar da igualdade hoje ser elemento central de garantia do Estado, essa ideia não tem aplicação pura a todas as situações. A tributação pode ser uma dessas exceções, visto que essa atividade estatal visa retirar uma parcela de riqueza de seus cidadãos, podendo onerar excessivamente alguns e insuficientemente a outros. Como os fundamentos e princípios dos Estados Democráticos de Direito atuais estão assentados na busca por justiça social e na igualdade social para o pleno cumprimento de suas finalidades, tributar sem observar a capacidade contributiva vai contra esse modelo de Estado.

A Constituição brasileira prevê a capacidade contributiva como um princípio constitucional, que deve prevalecer na atividade tributária. Para tanto, o Estado brasileiro deveria priorizar tributos diretos, pessoais e progressivos, pois estes atendem as peculiaridades econômicas dos contribuintes, tributando os mais ricos de maneira igual entre si e de maneira desigual em relação aos mais pobres, pois aqueles têm capacidade contributiva superior. Ao colocar isso em prática, o Estado estará realizando um dos objetivos democráticos previstos na Constituição Federal, ao promover a igualdade material entre seus cidadãos.

Em suma, a essência da justiça distributiva aristotélica pode ser aplicada ao exercício da tributação por um Estado Democrático de Direito. Seus fundamentos e suas finalidades são coincidentes a esse modelo de Estado, visto que a realização da justiça social tornou-se uma preocupação estatal desde o século passado, pois percebeu-se que, sem ela, muitos cidadãos ficam às margens da participação política e social e dificultam o exercício pleno da democracia. Assim, o combate às desigualdades sociais e à concentração de renda são essenciais para que se consiga realizar os objetivos e finalidades constitucionais, que estão de acordo com as necessidades daquela sociedade. Para tanto, a tributação, fundamentada na ideia de justiça distributiva, se mostra um dos caminhos que podem ser seguidos pelo Estado rumo à plena justiça social.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. São Paulo: Martin Claret, 2005. 199 p.
- BITTAR, E. C. B. A teoria aristotélica da justiça. **Revista da Faculdade de Direito**, São Paulo, v. 92, p. 53-73, jan. 1997. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67355>. Acesso em: 28 fev. 2022.
- BOURDIEU, Pierre. **Sobre o Estado**. Tradução de Rosa Freire d'Aguiar. São Paulo: Companhia das Letras, 2014. 758 p.
- CARVALHO, Paulo Barros de. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2019. 735 p.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 17ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020. 1047 p.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. **A Constituição na vida dos povos**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 361 p.
- FERNANDES, Rodrigo Cardoso; DINIZ, Bernardo Campolina; SILVEIRA, Fernando Gai-ger. **Imposto de Renda e distribuição de renda no Brasil**. Brasília: Ipea, 2019. 51 p.
- MACHADO, C. H.; BALTHAZAR, U. C. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica. **Sequência**, Florianópolis, n. 77, p. 221-252, nov. 2017. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/seq/a/664hwkfyJhNps84R4XgvgBh/abstract/?lang=pt>. Acesso em: 08 mar. 2022.
- MEIRELLES, J. R. O princípio da capacidade contributiva. **Informação Legislativa**, Brasília, v. 34, n. 136, p. 333-339, out. 1997. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/315>. Acesso em: 08 mar. 2022.
- MOTA, S. R. F. Justiça social, tributária e fiscal no Brasil: uma busca imposta pela Constituição. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, v. 18, n. 93, p. 199-217, jul. 2010.
- PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020. 999 p.
- REALE, Miguel. **Filosofia do Direito**. 19ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002. 781 p.
- SANTIAGO, M. F. Estado Democrático de Direito: uma utopia possível? **Revista de Direito UFG**, Goiânia, v. 43, p. 1-19, 2019. Disponível em: <https://www.revistas.ufg.br/revfd/article/view/57764>. Acesso em: 07 mar. 2022.
- SMIT, M. P. S. O cidadão e o legislador na ética e política de Aristóteles. **Humanidades em Diálogo**, São Paulo, v. 3, n. 1, p. 119-130, nov. 2009. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/humanidades/article/view/106282>. Acesso em: 02 mar. 2022.