



# O PRINCÍPIO DA DIFERENÇA DE JOHN RAWLS À LUZ DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Letícia Borges das Neves

## RESUMO

O presente artigo tem por objetivo analisar, à luz do princípio da diferença preconizado pelo filósofo norte americano John Rawls, como as desigualdades sociais e econômicas são acentuadas através do sistema tributário brasileiro, que tem uma matriz tributária concentrada na tributação sobre o consumo de bens e serviços, que oneram a camada da população mais pobre. Neste estudo, busca-se examinar as ideias principais da Teoria da Justiça de Rawls, a posição original e os princípios de justiça, dando destaque no princípio da diferença com enfoque no direito tributário. Para tanto, o primeiro capítulo examina a concepção de justiça como equidade preconizada por Rawls, bem como os princípios fundamentais que pautam a sua teoria da justiça e formam a estrutura básica da sociedade. O segundo capítulo, analisa com maior profundidade o princípio da diferença, o qual encontra fundamentação no princípio da igualdade, e pressupõe que as desigualdades são permitidas desde que beneficiem ao máximo os menos favorecidos na sociedade. O terceiro capítulo examina como o direito tributário pode ser um mecanismo social eficaz na redução das desigualdades socioeconômicas, não só por meio da redistribuição de renda, mas essencialmente através de uma tributação mais equânime, que onere menos o consumo de bens e serviços.

**Palavras-chave:** Princípio da diferença. Equidade. John Rawls. Tributação. Consumo.

---

o Advogada. Mestre em Direito Tributário pela PUC - SP. Email: eticiabdasneves@gmail.com

## 1 INTRODUÇÃO

A teoria da justiça como equidade apresentada por John Rawls em 1971, através da publicação da obra “A Theory of Justice”, é considerada uma das contribuições mais importantes da filosofia política do século passado, que trouxe para o debate o tema da justiça, num momento tão marcado pelo pluralismo de doutrinas de bases religiosas e culturais.

Nesse contexto, John Rawls dedica-se à questão da aplicabilidade de uma justiça distributiva e busca conciliar as noções de liberdades e igualdades dentro de uma sociedade bem estruturada, pautada por princípios morais e, para tanto, formula uma teoria da justiça em resposta ao utilitarismo clássico.

A justiça como equidade é pautada pela proposição de uma nova concepção filosófica, que consiga conjugar os dois valores considerados fundamentais: a liberdade e a igualdade. Desse modo, o antagonismo existente entre a igualdade e a liberdade é um problema que Rawls busca compatibilizar por meio da sua teoria, fundada na correção das injustiças sociais por meio de uma concepção política de justiça, apta a especificar os termos equitativos de cooperação social, entre cidadãos livres e iguais, que são membros de uma sociedade bem ordenada.

Outrossim, as desigualdades econômicas e sociais estão presentes na sociedade contemporânea, marcada por um excessivo egoísmo geral e de um Estado que em grande parte, não consegue adequadamente promover políticas públicas eficientes no combate dessas desigualdades tão chocantes e escancaradas. Chama atenção, inclusive, que o atual sistema tributário brasileiro onera de forma mais pesada justamente aqueles que menos deveriam contribuir, colaborando, assim, para a formação de uma sociedade menos justa.

Dessa forma, busca-se por meio do princípio da diferença de Rawls, examinar como o direito tributário pode ser um instrumento eficaz na redução das desigualdades socioeconômicas, por meio de uma tributação justa e equânime, que incida mais sobre o patrimônio e a renda, e menos sobre os bens de consumo, de maneira a respeitar a capacidade econômica dos cidadãos.

À guisa de uma breve introdução, a primeira parte do artigo pretende apresentar a teoria da justiça formulada por John Rawls, consubstanciada nos dois princípios centrais, liberdade e igualdade, buscando expor as ideias fundamentais acerca da concepção de justiça como equidade. A segunda parte explicita o princípio da diferença, extraído do segundo

princípio (igualdade), o qual pressupõe que as desigualdades são permitidas para vantagem de todos, e, portanto, podem ter um fator positivo, desde que beneficiem ao máximo os menos favorecidos. A terceira parte examina como o direito tributário pode ser um mecanismo social eficaz na redução das desigualdades, não só por meio da redistribuição de renda, mas essencialmente através de uma tributação mais equânime, que onere menos o consumo de bens e serviços, a qual atinge a parcela da população mais pobre.

## 2 ASPECTOS GERAIS DA TEORIA DA JUSTIÇA DE JOHN RAWLS

O filósofo político norte americano John Rawls, em sua célebre obra “Uma teoria da Justiça”, publicada originalmente em 1971, apresenta sua concepção de justiça social, alcunhada de “justiça como equidade”, em que desenvolve ideias acerca de princípios que devem orientar a atribuição de direitos e deveres nas instituições sociais e determinar a distribuição adequada dos benefícios e encargos da vida social.

Parte do pressuposto que “[a] justiça é a primeira virtude das instituições sociais, como a verdade o é dos sistemas de pensamento”, e que “uma teoria deve ser rejeitada ou revisada se não é verdadeira; da mesma forma leis e instituições [...] devem ser reformadas ou abolidas se são injustas.”<sup>5</sup> Significa dizer: a verdade e a justiça, enquanto virtudes primeiras da atividade humana, são indisponíveis.

Para Rawls, a justiça tem por objeto primário a estrutura básica da sociedade, consistente na forma pela qual as instituições sociais distribuem direitos e deveres fundamentais, e como organizam a divisão de vantagens oriundas da cooperação social.<sup>6</sup>

A teoria é formulada como expressão do renascimento de doutrinas éticas na filosofia política anglo-saxônica, no século XX, e representa uma reação crítica ao pensamento utilitarista dominante à época, ao afirmar que “cada pessoa possui uma inviolabilidade fundada na justiça que nem mesmo o bem-estar da sociedade como um todo pode ignorar.”<sup>7</sup>

A doutrina utilitarista clássica, representada por Sidgwick, concebe a visão segundo a qual “[...] a sociedade está ordenada de forma correta e, portanto, justa, quando suas

---

<sup>5</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 3-4.

<sup>6</sup> Ibid., p. 7-8.

<sup>7</sup> Ibid., p. 4.

instituições mais importantes estão planejadas de modo a conseguir o maior saldo líquido de satisfação obtido a partir da soma das participações individuais de todos os seus membros.”<sup>8</sup> Nesta visão, o bem relevante é a felicidade, não importando como ela está distribuída na sociedade. Busca, desse modo, ampliar ao máximo a soma total de felicidade, justificando que ganhos maiores de alguns possam compensar as perdas menores de outros.<sup>9</sup>

No entanto, Rawls rejeita o princípio da maximização. Sustenta uma concepção de justiça social que não objetiva maximizar o prazer ou a felicidade individual, pois nega que a perda da liberdade de alguns se justifique por um bem maior partilhado por outros.<sup>10</sup> Assinala, outrossim, que numa sociedade justa os direitos garantidos não estão sujeitos ao cálculo de interesses sociais.

Destarte, a justiça como equidade, tal como formulada pelo filósofo, se propõe a elaborar uma teoria da justiça como alternativa ao utilitarismo, e para tanto, se fundamenta no contratualismo clássico. É influenciada por Locke, Rousseau e Kant, mas coloca num nível superior de abstração a teoria do contrato social, não por meio de uma sociedade particular ou forma particular de governo, mas através de um consenso original, equivalente ao estado de natureza na teoria tradicional, em que nessa etapa, as pessoas, enquanto seres racionais, livres e desinteressadas, designam princípios de justiça, de forma consensual e equitativa.<sup>11</sup>

Verifica-se, portanto, que as teorias se diferem claramente. Enquanto o utilitarismo estende à sociedade o princípio da escolha realizada por uma única pessoa, a justiça como equidade, defende que os princípios da escolha social são objeto de consenso original por todos.<sup>12</sup>

Essa visão contratualista supõe que certos princípios morais seriam aceitos numa situação inicial. São princípios que tratam de reivindicações conflitantes sobre os benefícios conquistados através da colaboração social.

Tais princípios são escolhidos por meio de consenso original, e formam a estrutura básica da sociedade, de maneira a regular os acordos que serão firmados posteriormente;

---

<sup>8</sup> Ibid., p. 25.

<sup>9</sup> LOVETT, Frank. **Uma Teoria da Justiça, de John Rawls**: explorando grandes autores. Tradução de Vinicius Figueira. Porto Alegre: Penso, 2013, p. 35.

<sup>10</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 4.

<sup>11</sup> Ibid., p. 12.

<sup>12</sup> Ibid., p. 31.

detalham os tipos de organização social que podem ser assumidas e as formas de governo que podem ser estabelecidas.<sup>13</sup>

A “posição original” formulada por Rawls é uma situação hipotética, que conduz a concepção de justiça a partir da escolha de dois princípios fundamentais. Se caracteriza pelo fato de que as partes nessa posição desconhecem o seu lugar na sociedade, seu *status* social, sua sorte na distribuição de dotes e habilidades naturais, entre outros atributos. A partir dessa “posição original”, os princípios da justiça são escolhidos sob um “véu de ignorância”, de maneira a assegurar que ninguém será beneficiado ou desfavorecido por circunstanciais sociais ou naturais, como a riqueza e a fortuna.

Pressupõe, assim, que estando todos numa “posição original” de igualdade, ninguém designará princípios com o objetivo de favorecer sua condição particular (que será encoberta pelo véu da ignorância). O resultado é a escolha de princípios de justiça, realizada por meio de um consenso equitativo, pois nessa condição, as pessoas, enquanto seres éticos e racionais, estão numa relação de simetria mútua, e são capazes de conceber um senso de justiça.

Percebe-se, a partir disso, que a teoria rawlsiana está centrada na fundamentação de uma sociedade bem ordenada, constituída por pessoas livres e iguais, que são pautadas por uma concepção pública de justiça, e tem por objetivo um sistema equitativo de cooperação social.

Pois bem. É nesse contexto que Rawls busca formular uma filosofia política de bases éticas, que consiga conjugar dois valores considerados fundamentais: a liberdade e a igualdade.

Concede à justiça um papel fundamental, no sentido de atribuir direitos e deveres básicos aos membros da sociedade, e distribuir de forma apropriada os benefícios e encargos sociais. Refira-se que para Rawls, as instituições têm papel fundamental nos projetos de vida das pessoas, e só são justas quando não distinguem arbitrariamente esses direitos e deveres básicos, e quando as regras estabelecem um equilíbrio adequado sobre as vantagens da vida social.

A ideia de uma sociedade bem ordenada, consistente num sistema equitativo de cooperação social, pressupõe que cada pessoa aceita e igualmente sabe que as demais também aceitam a mesma concepção de justiça, e acreditam que a estrutura básica da sociedade respeita os princípios de justiça. Nas palavras de Rawls:

---

<sup>13</sup> Ibid., p. 12.

[...] trata-se de uma sociedade na qual (1) todos aceitam e sabem que os outros aceitam os mesmos princípios de justiça, e (2) as instituições sociais básicas geralmente satisfazem, e geralmente se sabe que satisfazem, esses princípios. Neste caso, embora os homens possam fazer exigências mútuas, eles contudo reconhecem um ponto de vista comum a partir do qual suas reivindicações podem ser julgadas.<sup>14</sup>

Vale dizer, a sociedade é regida pela colaboração entre as pessoas, por meio de regras reconhecidas por todos, em que cada membro aceita a ideia de cooperação, num sentido de mutualidade. Por essa ótica, cada pessoa que contribui para a sociedade deve se beneficiar dessa cooperação, segundo as regras estabelecidas.

Parece-nos, assim, que o grande desafio de Rawls foi conciliar os valores de liberdade e igualdade, que até então eram inconciliáveis, pois a tradição da ciência e da filosofia política no século passado tinha se abdicado de qualquer exercício normativo, muito influenciada por desdobramentos do positivismo lógico que prevalecia naquele momento, fazendo com que o horizonte permitido para a filosofia política ficasse bastante reduzido.

Importante relembrar que o positivismo lógico pressupunha que apenas as proposições do mundo natural são passíveis de serem qualificadas como verdadeiras ou falsas. Sob essa perspectiva, proposições acerca do bem ou do justo não são passíveis de verificação de verdade ou falsidade. Dessa forma, caberia ao horizonte da filosofia política e da ciência política, uma mera descrição de sistemas políticos, mas não de apontar horizontes normativos, pois a herança do positivismo lógico retirava essa perspectiva.

Nesse contexto, de abertura para uma nova filosofia política que pudesse resgatar esse horizonte normativo, é que Rawls vai buscar no contratualismo alguns de seus pilares. Retoma a doutrina clássica do contrato social (Rousseau e Locke), no entanto, é influenciado fundamentalmente pelo contratualismo kantiano, cuja teoria tem uma origem moral, e para ser justo, o contrato deve se basear em princípios morais *a priori*, fundada na liberdade de cada indivíduo.

A partir de uma situação hipotética, propõe a celebração de um novo contrato social, onde as partes irão acordar sobre os dois princípios de justiça que serão basilares para estrutura da sociedade. Importante registrar que essa ideia é transposta para uma sociedade pós-guerra, num momento em que alguns acordos fundamentais precisavam ser refeitos.

---

<sup>14</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 5.

A fundamentação proposta, pretendia ser racional, num campo que tradicionalmente havia sido tratado como insuscetível de racionalização, tendo em vista que os juristas abandonavam a discussão da justiça, sob o argumento de que carecia de fundamentos racionais, eis que pautada sempre por interesse e poder.

No entanto, segundo o filósofo, assim como uma teoria científica precisa ser abandonada se não for verdadeira, uma teoria moral política, precisa ser abandonada se não for justa. Com isso, retoma a discussão política de maneira racional e concebe a justiça como racionalizável.

Portanto, o ponto central da teoria de Rawls se dá por meio do acordo hipotético de um contrato social, e por isso a expressão “posição original”, que significa um *status quo* inicial, adequado para garantir que os acordos básicos nele firmados sejam equitativos, uma vez que a sociedade é composta por pessoas que pensam de maneira variada, que tem interesses diversos, com características distintas. Vivemos em uma sociedade pluralista, do pluralismo ético e moral, em que o conceito de justo tende a divergir.

Parece razoável supor que as partes na posição original são iguais. Isto é, todas têm os mesmos direitos no processo de escolha dos princípios; cada uma pode fazer propostas, apresentar razões para a sua aceitação e assim por diante. Naturalmente a finalidade dessas condições é representar a igualdade entre os seres humanos como pessoas éticas, como criaturas que têm uma concepção do seu próprio bem e que são capazes de ter um senso de justiça.<sup>15</sup>

A partir disso, Rawls propõe desenhar um modelo institucional pautado por princípios de justiça comuns, para uma sociedade onde as pessoas saibam que irão viver, sem que, contudo, saibam o lugar que irão ocupar nessa sociedade.

Na visão de Rawls, o contrato busca, em um plano abstrato, estabelecer, atendidas as premissas racionais, consensuais e morais, parâmetros adequados para a escolha dos princípios de justiça que irão estruturar a sociedade. Dessa forma, a situação meramente hipotética do contrato transmite a ideia de que os princípios podem ser concebidos por pessoas que atendam a um senso de racionalidade e justiça.

A posição original é apenas um artifício, um experimento mental, no sentido de imaginar que as partes se encontram situadas simetricamente, em condições equitativas e dispostas a representarem os interesses fundamentais dos cidadãos livres e iguais.

---

<sup>15</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 21.

Para que a escolha dos princípios de justiça favoreça a todos de indistintamente, é necessário que as partes desconheçam sua situação particular, em relação a todos atributos e necessidades. Não é permitido que as pessoas tenham quaisquer informações sobre sexo, nacionalidade, classe social, projetos de vida e aspirações. Ficam deste modo, esquecidos e colocados em parêntese o *status* social de cada um, os dotes naturais e a ideia de bem-estar individual e social. Ou seja, numa condição de igualdade, ninguém será beneficiado ou prejudicado por contingências sociais e naturais.<sup>16</sup>

Supõe-se, portanto, que na “posição original” e sob o “véu de ignorância”, as pessoas tendem a refletir e fazer escolhas racionais sobre dois princípios fundamentais: o das liberdades básicas e o das desigualdades sociais e econômicas.

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

Segundo: as desigualdades sociais e econômicas devem ser ordenadas de tal modo que sejam ao mesmo tempo (a) consideradas como vantajosas para todos dentro dos limites do razoável, e (b) vinculadas a posições e cargos acessíveis a todos.<sup>17</sup>

Esses princípios pretendem orientar a elaboração das instituições sociais mais importantes, que constituem a estrutura básica da sociedade<sup>18</sup>, de maneira a organizar a atribuição de direitos e deveres, e regular as vantagens econômicas e sociais. Asseguram liberdades básicas iguais, e do mesmo modo, admitem desigualdades na distribuição de renda e riqueza, desde que seja vantajosa para todos.

O pensamento é que, quando se trata da distribuição de bens fundamentais aos indivíduos, essa distribuição deveria ser predefinida de maneira igualitária, ao passo que, na distribuição de outros bens sociais e econômicos, se uma pessoa possuir mais do que outra, essa desigualdade, deve, de alguma forma ser justificada. De acordo com essa concepção, afastar liberdades básicas iguais jamais pode trazer vantagens para todos.<sup>19</sup>

Em síntese, o primeiro princípio pretende assegurar de maneira abrangente liberdades básicas, iguais para todos, e impõe que essas liberdades só podem ser limitadas quando entrarem em conflito com outras liberdades básicas. Compreendem:

---

<sup>16</sup> Ibid., p. 21.

<sup>17</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 64.

<sup>18</sup> LOVETT, Frank. **Uma Teoria da Justiça, de John Rawls: explorando grandes autores**. Tradução de Vinicius Figueira. Porto Alegre: Penso, 2013, p. 45.

<sup>19</sup> Ibid., p. 46.



[...] a liberdade política (o direito de votar e ocupar cargo público) e a liberdade de expressão e reunião; a liberdade de consciência e pensamento; as liberdades da pessoa, que incluem a proteção contra a opressão psicológica e a agressão física (integridade da pessoa); o direito à propriedade privada e a proteção contra a prisão e a detenção arbitrárias, de acordo com o conceito de estado de direito.<sup>20</sup>

No segundo princípio, Rawls afirma que as desigualdades econômicas e sociais são legítimas se forem vantajosas para todos, beneficiando ao máximo os menos favorecidos, e ao mesmo tempo, impõe igualdade de oportunidades a posições e cargos, que devem ser acessíveis a todos. Desse segundo princípio é possível extrair o “princípio da diferença”, que admite desigualdade na distribuição de bens sociais e econômicos, conquanto favoreça o máximo possível os menos favorecidos.

Os dois princípios de justiça são postos numa ordem serial, também chamada de lexical, ordenando-os de tal forma que o primeiro antecede o segundo. Em primeiro lugar, busca-se a máxima liberdade para os cidadãos, desde que compatível com uma igual liberdade para os demais. E, em segundo lugar, impõe-se igualdade equitativa de oportunidades a cargos e funções. Outrossim, considerando que a sociedade é desigual, essas desigualdades só serão moralmente aceitas se beneficiarem ao máximo os que se encontram em situação menos favorecida.

Para Rawls, esses princípios permitem uma concepção mais geral de justiça, em que “todos os valores sociais – liberdade e oportunidade, renda e riqueza, e as bases da auto-estima – devem ser distribuídos igualitariamente a não ser que uma distribuição desigual de um ou de todos esses valores traga vantagens para todos.”<sup>21</sup> Essa concepção geral não impõe restrições no que tange aos tipos de desigualdades permissíveis, mas exige que a posição de todos seja melhorada.

Sob a estrutura básica da sociedade, os cidadãos têm direitos fundamentais iguais, mas a divisão de alguns bens sociais e econômicos não são iguais, podendo essa desigualdade ser justificada para uma vantagem de todos.

Pretende-se, assim, estabelecer uma justiça equitativa que conduza a uma sociedade em que cada cidadão tenha o mesmo direito sobre as liberdades básicas; que haja um conjunto mínimo de condições materiais para todos; que se maximize o bem estar dos menos favorecidos; e que todos, indistintamente, possam desfrutar de um sistema equitativo de oportunidades.

---

<sup>20</sup> RAWLS, op. cit., p. 65.

<sup>21</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 66.

### 3 PRINCÍPIO DA DIFERENÇA

O segundo princípio da justiça enunciado por Rawls, tem dois sentidos, independentes um do outro. Se biparte no princípio da diferença e na igualdade equitativa de oportunidades, de maneira a impor que as desigualdades sociais e econômicas satisfaçam duas condições: primeiro, devem beneficiar ao máximo os membros menos favorecidos da sociedade; e, segundo, devem estar vinculadas a cargos e posições acessíveis a todos. Estes enunciados, são, porém, bastante ambíguos, à mercê de diversas interpretações.

De acordo com o princípio da diferença, as desigualdades socioeconômicas são permitidas apenas se ocorrerem em prol dos indivíduos menos favorecidos na sociedade. Argumenta-se, assim, que nenhuma vantagem pode existir moralmente se não beneficiar aqueles que se encontrem em situação menos privilegiada. Refira-se, no entanto, que a distribuição de renda não precisa ser igual, mas deve ser vantajosa para todos.

Dada a variedade de interpretações que resultam da expressão “vantajosa para todos”, Rawls esclarece que as maiores expectativas daqueles que estão em melhor situação são justas, somente se funcionarem como parte de um esquema que melhora as expectativas dos menos afortunados. Ou seja, se não houver uma distribuição que permita melhorar a situação de todos, deve-se preferir uma distribuição igualitária.

Destarte, “não importa o quanto a situação de cada pessoa seja melhorada; do ponto de vista do princípio da diferença, não há ganho algum a não ser que o outro também ganhe.”<sup>22</sup> Nesta acepção, a cooperação social definida pela estrutura básica é mutuamente vantajosa, pois não se trata de distribuir os bens econômicos e sociais de maneira fixa e igual, mas o que se pretende é que numa distribuição de renda entre classes sociais, as maiores expectativas de uma classe, por exemplo, a empresária, encoraje e eleve as perspectivas de outra, trabalhadora, servindo de incentivo para que o processo econômico seja mais eficiente.

De acordo com o princípio da diferença, a desigualdade é justificável apenas se a diferença de expectativas for vantajosa para o homem representativo que está em piores condições, neste caso o trabalhador [...] as maiores expectativas permitidas aos empresários os encorajam a fazer coisas que elevam as perspectivas da classe trabalhadora. Suas perspectivas melhores funcionam como incentivos para que o

<sup>22</sup> RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 80.

processo econômico seja mais eficiente, a inovação se instaure num ritmo mais acelerado, e assim por diante.<sup>23</sup>

Esclareça-se, que “o princípio da diferença não nos instrui a otimizar a produtividade: em vez disso, instrui-nos a maximizar as perspectivas dos menos privilegiados.”<sup>24</sup> E por outro lado, permite reconhecer que a divisão igualitária de certos bens traz problemas, podendo servir de desestímulo à algumas pessoas que se esforçam mais do que outras para alcançar uma classe social melhor.

Não obstante, ainda que as desigualdades socioeconômicas sejam admitidas, exige-se um compromisso dos mais favorecidos em relação aos menos favorecidos, ou seja, que o progresso dos primeiros se reflita também na melhoria da situação dos que estão em segundo.

[...] os princípios da justiça, em particular o princípio de diferença, aplicam-se aos princípios e aos programas políticos públicos que regem as desigualdades econômicas e sociais. Eles servem para ajustar o sistema dos títulos (no sentido jurídico) e dos ganhos e para equilibrar as normas e preceitos familiares que esse sistema utiliza na vida cotidiana. O princípio de diferença vale, por exemplo, para a taxação da propriedade e da renda, para a política econômica e fiscal.<sup>25</sup>

Nesse ensejo, Rawls parte do pressuposto que os indivíduos têm pontos de partida distintos na vida. Supõe que na sociedade há muitos pontos de partida, que são, por assim dizer, imerecidos, tais como a riqueza e a fortuna. Alguns pertencem a uma classe social de origem mais ou menos favorecida; outros têm maiores habilidades e aptidões, que são frutos de dotações naturais e circunstâncias sociais; de modo que as pessoas não podem ser responsabilizadas por coisas que estão além do seu controle.

A maneira como a vida das pessoas se desenvolve, em parte, se deve aos seus esforços pessoais, mas em alguma medida, há, contingências históricas, que também influenciam no ponto de partida das pessoas. Diante disso, Rawls defende que uma sociedade bem ordenada, pautada por princípios de justiça, pode minimizar essas diferenças de partida. Para ele, um arranjo institucional deveria justamente minimizar esses elementos de sorte, imponderáveis na distribuição dos benefícios sociais.

Imagina-se que ninguém seja merecedor de uma condição menos favorecida, tanto de renda e riqueza, como de habilidades naturais. Porém, é necessário reconhecer que existem pessoas que são extraordinárias, que têm certos talentos e dons, da mesma forma que existem

---

<sup>23</sup> Ibid., p. 82.

<sup>24</sup> LOVETT, Frank. **Uma Teoria da Justiça, de John Rawls**: explorando grandes autores. Tradução de Vinicius Figueira. Porto Alegre: Penso, 2013, p. 56.

<sup>25</sup> RAWLS, op. cit., p. 34.

peessoas que não tem tantas potencialidades, e, em face disso, seria injusto não permitir certas desigualdades entre as pessoas, nivelando-as pelo mediano.

Por oportuno, calha observar que uma pessoa pode ter nascido com maiores capacidades ou não, tanto físicas como intelectuais, em circunstâncias que favoreçam o seu desenvolvimento ou não (como por exemplo, estudar em bons colégios). A conclusão que se chega, é que o nascimento de uma pessoa nessas circunstâncias é sorte, e a sociedade bem organizada deve, senão eliminar totalmente (conquanto seja impossível), ao menos minimizar essas desigualdades fundamentais de partida, quando elas são naturais, aleatórias e não de mérito pessoal.

Segundo Rawls, é bastante difícil separar o que é fator contextual do que é mérito pessoal, tendo em vista que as dotações naturais e circunstâncias sociais, no qual uma pessoa está inserida, influencia diretamente a sua formação e desenvolvimento; têm reflexos nos seus planos de vida, e na expectativa de alcançar um lugar de destaque na sociedade. Diante disso, reconhece que a transformação desses fatores é possível através das instituições sociais mais importantes, mediante a aplicação abrangente dos princípios de justiça: amplas liberdades e igualdade de oportunidades.

Importa referir que para Rawls, não há problema algum que as pessoas desenvolvam o seu melhor, suas habilidades, e por isso enriqueçam, desde que o arranjo no longo prazo produza melhores resultados para todos. Tal ocorre, porque se a sociedade estiver pautada pelos princípios de justiça acima elencados, as desigualdades sociais e econômicas serão justas. Significa dizer, portanto, que, se uma pessoa não teve uma posição social de destaque, foi porque ela não se esforçou, uma vez que todos tiveram igualdade de oportunidade para chegar a cargos e posições importantes.

De tudo isso, evidencia-se que o princípio da diferença não exclui a ocorrência de desigualdades em termos sociais e econômicos, pois parte da premissa de que a desigualdade pode ter um fator positivo, se for controlada, e desde que não seja intransponível, de maneira a incentivar as pessoas a buscar uma melhor posição social.

Mas por outro lado, se essa desigualdade for extrema, as chances de se alcançar uma posição de destaque são inócuas, por uma série de fatores. Inclusive, porque se for muito acentuada, pode gerar uma tensão social, advinda da sensação de impotência do indivíduo que se encontra numa posição muito inferior na sociedade.

Como vimos, Rawls acredita que ninguém é pessoalmente responsável por seus talentos naturais, e que cada pessoa tem capacidades que as distingue. No entanto, se a distribuição de bens sociais e econômicos for realizada igualmente, nem todos se sentirão motivados a investir tempo no cultivo dessas capacidades, pois não receberão uma recompensa adicional por esse investimento.

Ao invés disso, se os talentos maiores forem recompensados, como ocorre quando melhores músicos ganham mais do que os piores, ocorrerá desigualdades na distribuição de bens sociais e econômicos, que, no entanto, se justificam, pois é da natureza humana a ideia de que desejamos desenvolver as nossas capacidades ao máximo, fazendo com que isso determine os nossos planos de vida.

Neste tocante, Rawls reflete sobre o tratado do prazer em Aristóteles, e identifica que as pessoas sentem prazer pelas capacidades dos outros, ou seja, sentem prazer ao ver outras pessoas realizando de forma excelente determinadas tarefas e funções, e com isso, sentem-se motivadas a desenvolver as suas capacidades também.<sup>26</sup>

Após feitas considerações acerca do princípio da diferença, Rawls afirma que a interpretação do segundo princípio (da igualdade), deve ser feita da seguinte forma:

As desigualdades econômicas e sociais devem ser ordenadas de modo a serem ao mesmo tempo (a) para o maior benefício esperado dos menos favorecidos e (b) vinculadas a cargos e posições abertos a todos em condições de igualdade equitativa de oportunidades.<sup>27</sup>

Consoante o exposto, o princípio da diferença denota que a distribuição de bens sociais e econômicos de forma igualitária não é de todo modo, benéfica, e que a desigualdade pode ter um fator positivo, pois incentiva as pessoas a explorar suas capacidades, beneficiando a todos, que fazem o melhor uso possível dos talentos disponíveis na sociedade.

#### **4 O DIREITO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO DE REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES**

<sup>26</sup> ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco*. [S./l.]: LeBooks, 2019, p. 208-233. (Coleção Filosofia. Livro X).

<sup>27</sup> RAWLS, John. *Uma Teoria da Justiça*. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 88.

Como visto no capítulo anterior, o problema da desigualdade na distribuição de bens sociais e econômicos, é um dos temas centrais debatidos por John Rawls na sua teoria da justiça. Dada a inegável desigualdade social que assola nosso país, escancarada com a pandemia da COVID-19, o princípio da diferença trazido por Rawls nos conduz à reflexão de como o direito tributário pode ser um mecanismo social eficiente na redução dessas desigualdades, por meio de uma tributação justa e equânime, que incida mais sobre o patrimônio e a renda, e menos sobre os bens de consumo, de maneira a respeitar a capacidade econômica dos cidadãos.

A tributação sobressai dentre as fontes de receita mais significativas à manutenção do Estado, enquanto instituição política organizada, que, para fazer frente às necessidades públicas, não pode prescindir de exigir dos seus administrados prestações de caráter compulsório. Voltada à preocupação concernente aos direitos fundamentais, Costa afirma que:

[...] a tributação constitui instrumento para atingir os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, consubstanciados na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; na garantia do desenvolvimento nacional; na erradicação da pobreza e da marginalização e na redução das desigualdades sociais e regionais; bem como na promoção do bem estar de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (art. 3º, I a IV, CR).<sup>28</sup>

Tipicamente, as bases de incidência dos tributos recaem sobre patrimônio, renda e consumo, e esta última, representa hoje a maior parte do produto arrecadado pelo Estado brasileiro. De acordo com os dados, os tributos incidentes sobre renda e patrimônio, no Brasil, representam 22% da carga tributária total, enquanto nos países desenvolvidos atingem 40%. Já a tributação brasileira sobre o consumo ultrapassa 50%, enquanto nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), fica em torno de 33%.

Disso resulta que mais da metade da arrecadação tributária incide na cadeia produtiva, através da tributação indireta, que tem como uma de suas principais características a repercussão econômica na cadeia de consumo, cujo ônus tributário é repassado ao consumidor final por intermédio de mecanismos que repercutem os tributos no preço de bens e serviços. A consequência nefasta dessa escolha, resulta numa matriz tributária altamente regressiva, que contribui significativamente para o aumento das desigualdades sociais.

---

<sup>28</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 38.

A tributação indireta advém da repercussão econômica dos tributos, os quais são comumente classificados em diretos e indiretos. A principal distinção reside no fato de que, nos primeiros, a repercussão econômica ocorre sobre o “contribuinte de direito”, o qual não tem a possibilidade de repassar à terceiros o ônus tributário, enquanto nos indiretos, a carga tributária recai sobre o “contribuinte de direito”, que tem a possibilidade de transferir o ônus fiscal para o “contribuinte de fato” - o consumidor final, que é quem, efetivamente, suporta os tributos incidentes na cadeia econômica.

Destarte, os tributos indiretos incidem sobre o consumo e não sobre o patrimônio e a renda. Denomina-se de indiretos, porque não leva em conta quanto a pessoa ganha, mas apenas o quanto ela consome. Tais tributos são cobrados em toda a cadeia produtiva, e repercutem na formação dos preços que são pagos pelos consumidores, e que por vezes, sequer são percebidos, pois compõem o preço final dos bens e serviços consumidos. Nas palavras de Costa:

[...] é considerado um *imposto indireto*, assim entendido aquele cujo ônus financeiro não é suportado pelo contribuinte de jure, mas sim pelo contribuinte de facto, ou consumidor final. Trata-se do fenômeno da *repercussão econômica* do tributo ou *translação tributária* [...] O valor do imposto é embutido no preço do produto e por essa razão, estatui a Lei Maior que ‘a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidem sobre mercadorias e serviços’ (art. 150 §5º), assegurando o direito do consumidor de saber a carga tributária por ele suportada na aquisição desses itens.<sup>29</sup>

Já os tributos diretos, são aqueles que incidem diretamente sobre a renda e o patrimônio da pessoa. Um exemplo típico de tributo direto é o Imposto de Renda (IR), o qual incide sobre determinadas rendas obtidas ao longo de um período (salários, receitas de aluguel, etc.) e sobre patrimônios (ativos, bens e direitos). Outros exemplos são o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e o Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU). Ao contrário dos indiretos, essa espécie de encargo fiscal não pode ser repassado à terceiros, pois está relacionado à pessoa que auferiu a renda ou o patrimônio.

Pois bem. É cediço que a tributação baseada sobre os bens de consumo e serviços aumentam as desigualdades de renda, uma vez que a carga tributária atinge significativamente a parcela da população mais pobre. Diz-se que os tributos sobre o consumo são regressivos, porque as classes mais baixas consomem uma parcela maior da sua renda com impostos, em comparação com as classes mais altas.

---

<sup>29</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 381.

Essa desigualdade não é, de qualquer modo, compatível com uma “justiça tributária”<sup>30</sup>, tampouco com o princípio da diferença de John Rawls, tendo em vista que os efeitos regressivos dessa tributação acarretam problemas, sobretudo na distribuição de renda e no acesso aos direitos básicos do cidadão.

Uma das principais razões que apontam para a incidência regressividade do sistema é a tributação menor sobre serviços em relação a mercadorias. Os estudos relacionados à tributação sobre o consumo, demonstram que a participação dos “serviços” na cesta de consumo é muito maior para as classes mais ricas. Daí porque, as cestas de consumos das famílias com maior poder aquisitivo são menos tributadas do que as famílias pobres.

É comprovado, inclusive, que nem mesmo a desoneração da cesta básica e o princípio da seletividade são eficazes no atingimento do objetivo de tornar a tributação do consumo menos regressiva. Dessa forma, a estrutura regressiva, excessivamente concentrada em impostos sobre bens e serviços, e com menor progressividade na tributação direta, acaba por acentuar ainda mais as desigualdades sociais.

Como já mencionado, de tudo que o governo arrecada, mais de 50% é proveniente de tributos sobre o consumo, um dos maiores índices do mundo, diferenciando-se da tendência observada nos países desenvolvidos, que tributam mais a renda. A escolha do Brasil por esse sistema é evidente: a tributação no consumo é mais simples de ser aplicada, pois quando alguém compra uma mercadoria ou consome um serviço, os tributos já estão incluídos no preço final.

No sistema brasileiro, a tributação sobre o consumo é composta principalmente por três impostos: o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

O IPI é um tributo de competência da União, e está previsto no inciso IV, do art. 153, da Constituição Federal<sup>31</sup>. Possui como fato gerador a industrialização de determinados bens; é não cumulativo; seletivo de acordo com a essencialidade do produto, pois leva em conta a sua necessidade, incidindo de forma mais gravosa sobre os bens considerados supérfluos.

<sup>30</sup> COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e Justiça Tributária**: Exequibilidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 376-379.

<sup>31</sup> Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] IV - produtos industrializados; [...] § 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto; II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior. IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.



A seletividade na tributação sobre o consumo, em que pese seja insuficiente, é um mecanismo importante para a concretização da justiça fiscal, tendo em vista que a variação da alíquota do imposto conforme a essencialidade do bem tributado, diminui a carga tributária sobre os bens de primeira necessidade.<sup>32</sup> Refira-se que atualmente, a Tabela do Imposto sobre produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950/16, estabelece alíquotas que variam de 0 a 300%.

Já o ICMS é um imposto de competência dos Estados, e constitui a fonte de arrecadação mais importante desses entes. Está previsto no inciso II do art. 155 da Constituição Federal, tem como fato gerador “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.”<sup>33</sup> Por ser um imposto multifásico, ostenta semelhanças com o IPI, e tal como este, é também dirigido pelas regras da não cumulatividade e da seletividade, ainda que o inciso III do §2º, do aludido art. 155, proclame que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços.”<sup>34</sup>

Para Carrazza, “este singelo ‘poderá’ equivale juridicamente a um peremptório ‘deverá’”. Não se está, aqui, diante de mera faculdade do legislador, mas de norma cogente – de observância, pois, obrigatória.”<sup>35</sup> Dessa forma, a exigência desse imposto deve levar em conta o grau de essencialidade da mercadoria ou serviço: quanto mais essenciais, menor deve ser a tributação, e quanto menos essenciais, maior a intensidade do imposto. A seletividade no ICMS pode ser obtida mediante a diferenciação ou progressividade de alíquotas, bem como por variações de base de cálculo, ou ainda pela instituição de incentivos fiscais.

Por derradeiro, o ISS, é um tributo de competência dos Municípios e do Distrito Federal, previsto no artigo 156, III da Constituição Federal, e tem como fato gerador a prestação de serviços à terceiros, especificados na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Importa ressaltar, que, recentemente, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 784439/DF, com repercussão geral (Tema 296), decidiu que “É taxativa a lista de serviços sujeitos ao ISS a que se refere o art. 156, III, da Constituição Federal, admitindo-se, contudo, a incidência do tributo sobre as atividades inerentes aos

<sup>32</sup> COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 380-386.

<sup>33</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 28 set. 2020.

<sup>34</sup> Idem.

<sup>35</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 315.

serviços elencados em lei em razão da interpretação extensiva.<sup>36</sup> Portanto, em que pese a lista seja taxativa, permite interpretação extensiva das atividades ali constantes.

Como visto, nosso sistema tributário adota uma tributação regressiva, concentrada nos bens de consumo e serviços por meio de impostos indiretos (IPI, ICMS e ISS). Esses impostos possuem efeitos regressivos, posto que a tributação indireta tem uma relação inversa com o nível de renda dos contribuintes, prejudicando a classe da população com menor poder aquisitivo. Em termos absolutos, reduz significativamente o poder de compra das famílias de baixa renda, e isso reflete no aumento das desigualdades, tão escancaradas no nosso contexto social.

A partir da afirmação dos direitos humanos, notadamente pelo pós-positivismo, exsurgiu uma nova concepção para o direito tributário, centrada no contribuinte, que exige da tributação um maior respeito aos valores que dão dignidade ao homem, pois “a simples arrecadação não é mais o fim último do direito tributário”,<sup>37</sup> o qual deve fazer da arrecadação um ato de justiça social, com limites, protegendo o contribuinte contra excessos do Estado, que, na ânsia de arrecadar, acaba por onerar aqueles com menor capacidade econômica, cuja carga tributária é sentida com maior peso.

De tudo isso, percebe-se que o sistema tributário pode ser um mecanismo eficaz de redistribuição de renda e benefícios sociais, por meio de uma tributação mais equânime, que incida menos sobre os bens de consumo, que oneram os contribuintes com menores condições econômicas (menos favorecidos), pois acabam pagando (proporcionalmente) maior parcela de tributos sobre suas rendas, e seja enfim, direcionada às bases de renda e patrimônio, de maneira a imprimir uma maior progressividade, face a necessária observância da capacidade contributiva dos cidadãos.

Por derradeiro, entendemos que uma maior progressividade nas alíquotas do Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, se mostra necessária e urgente, pois num país com tantas diversidades, tanto econômicas como sociais, é inconcebível pensar que alguém que ganhe acima de R\$ 4.664,68, já esteja sendo tributado com uma alíquota de 27,5%.

Dessa forma, tendo em vista a concepção de justiça de John Rawls, é concebível que as pessoas almejem uma sociedade em que possam viver autonomamente, isto é, que possam

---

<sup>36</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 784.439/DF**. Ministra: Rosa Weber. Brasília, DF, 29 de junho de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4529914>. Acesso em: 28 set. 2020.

<sup>37</sup> BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 342.

conduzir os seus planos de vida, e um sistema tributário mais equânime, pautado por princípios de justiça, pode ser um instrumento eficaz na redução do abismo social e econômico, permitindo inclusive investimentos mais eficazes nas políticas sociais.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Podemos concluir da teoria de John Rawls que a justiça como equidade tem por objeto a estrutura básica da sociedade, refletindo na forma pela qual as instituições sociais distribuem direitos e deveres fundamentais, bem como organizam a divisão de vantagens oriundas da cooperação social. Dessa forma, uma sociedade bem ordenada é constituída por pessoas livres e iguais, que são pautadas por uma concepção pública de justiça, tendo por objetivo um sistema equitativo de cooperação social.

Na concepção rawlsiana, a sociedade é regida pela colaboração entre as pessoas, por meio de regras reconhecidas por todos, em que cada membro aceita a ideia de cooperação, num sentido de mutualidade, e assim, cada pessoa que contribui para a sociedade deve se beneficiar dessa cooperação.

A teoria é fundada no contratualismo clássico, como uma alternativa à doutrina utilitarista dominante no século XX, e busca no contrato social uma origem moral, propondo se pensar na estruturação da sociedade mediante a celebração de um novo contrato social, onde as partes pactuam sobre os princípios de justiça que serão basilares para a organização da sociedade.

O filósofo parte da ideia de que a sociedade é composta por pessoas que pensam de maneira variada, e que, portanto, o conceito de justiça tende a divergir. Nesse sentido, o contrato, em um plano abstrato, estabelece, atendidas as premissas racionais, consensuais e morais, os parâmetros adequados para a escolha dos princípios de justiça que irão estruturar a sociedade.

Supõe que situadas numa posição original e sob um véu de ignorância, as partes tendem a refletir e fazer escolhas racionais, e nessas circunstâncias, escolheriam dois princípios fundamentais: a liberdade e a igualdade. Esses princípios asseguram liberdades básicas iguais, e do mesmo modo, admitem desigualdades na distribuição de renda e riqueza, desde que seja vantajosa para todos.

A noção de justiça de Rawls conduz a uma sociedade em que cada cidadão tenha o mesmo direito sobre as liberdades básicas; que haja um conjunto mínimo de condições materiais para todos; que se maximize o bem-estar dos menos favorecidos; e que todos, indistintamente, possam desfrutar de um sistema equitativo de oportunidades.

Do princípio da igualdade Rawls extrai o princípio da diferença, que em síntese, não exclui a ocorrência de desigualdades em termos sociais e econômicos, pois parte da premissa de que a desigualdade pode ter um fator positivo, desde que não seja intransponível, pois incentiva as pessoas a explorar as suas capacidades, e com isso, alcançar uma posição social de destaque.

Trazendo o princípio da diferença para a nossa realidade, é inegável que as desigualdades socioeconômicas refletem diretamente nas liberdades básicas e no acesso a bens materiais indispensáveis aos cidadãos. Diante desse quadro, ao analisarmos o sistema tributário brasileiro, cuja matriz tributária é altamente concentrada sobre os bens de consumo, concluímos que esse sistema acaba por aprofundar ainda mais essas diferenças sociais e econômicas, uma vez que a carga tributária atinge significativamente a classe da população mais pobre.

Temos uma matriz tributária altamente regressiva, na qual as pessoas com menor capacidade econômica consomem uma parcela maior da sua renda com impostos do que aquelas com maior capacidade contributiva. Isso se dá, em boa parte, devido à concentração de tributos sobre o consumo de bens e serviços, que desconsidera a capacidade contributiva dos indivíduos, onerando às classes mais baixas e que acabam suportando uma carga tributária mais pesada.

Face a essa realidade, é essencial o debate sobre meios de se reformular a matriz tributária, de maneira a melhor distribuir o ônus fiscal em nossa sociedade, imprimindo uma maior progressividade da carga tributária, que deve incidir mais sobre o patrimônio e a renda, e menos sobre os bens de consumo, observando desse modo, a capacidade econômica dos cidadãos. Deve-se, pois, repensar a incidência excessiva da carga tributária sobre os bens de consumo, que atinge significativamente a população com menor poder aquisitivo e contribui para o aprofundamento do abismo social existente em nosso país.

**REFERÊNCIAS**

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. [S./l.]: LeBooks, 2019. Coleção Filosofia.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BECHO, Renato Lopes. **Filosofia do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 28 set. 2020.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Código Tributário Nacional. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm). Acesso em: 28 set. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 784.439/DF**. Ministra: Rosa Weber. Brasília, DF, 29 de junho de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4529914>. Acesso em: 28 set. 2020.

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

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2019.

COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e Justiça Tributária: Exequibilidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte**. São Paulo: Malheiros, 2007.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

LOVETT, Frank. **Uma Teoria da Justiça, de John Rawls: explorando grandes autores**. Tradução de Vinicius Figueira. Porto Alegre: Penso, 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

RAWLS, John. **Uma Teoria da Justiça**. Tradução de Almiro Pisetta; Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

## THE JOHN RAWLS DIFFERENCE PRINCIPLE ACCORDING TO TAX LAW

### ABSTRACT

Based on the Principle of Difference by the American philosopher John Rawls, this article aims to analyze how social and economic inequalities are accentuated through the Brazilian tax system, which has a tax matrix focused on taxation on the consumption of goods and services, which burden the poorest population. This study seeks to examine the main ideas of Rawls' Theory of Justice, the original position, and the principles of justice, focusing on the principle of difference on tax law. To this end, the first chapter examines Rawls' conception of justice as equity, as well as the fundamental principles that guide his theory of justice and form the basic structure of society. The second chapter examines in greater depth the principle of difference, which finds the basis for the principle of equality, and presupposes those inequalities are allowed as long as they benefit the least benefited people in society. The third chapter examines how tax law can be an effective social mechanism in reducing socioeconomic inequalities, not only through income redistribution, but essentially through more equitable taxation, which least burdens the consumption of goods and services.

**KEYWORDS:** Principle of difference. Equity. John Rawls. Taxation. Consumption.