



BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A FIXAÇÃO DE PARÂMETROS PARA A CONSTRUÇÃO DE UM SISTEMA TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO JUSTO*

BRIEF CONSIDERATIONS ON SETTING PARAMETERS FOR BUILDING A FAIR TAX AND FINANCIAL SYSTEM

Magno de Aguiar Maranhão Junior**

Resumo: O presente artigo visa abordar as questões atinentes à reforma tributária no Brasil. O texto inicia com uma rápida incursão acerca das teorias da justiça para definição de um sistema jurídico que seja justo. Na sequência, após dissertar brevemente a respeito das teorias que conformam a ideia do conceito de justiça, passa-se a análise superficial de algumas proposições debatidas recentemente acrescida de algumas ideias discutidas na academia que, em tese, seriam capazes de implementar melhorias no sistema tributário nacional tanto no que concerne ao aspecto do direito material quanto nas questões processuais. Por derradeiro é abordada a iniciativa de inserção da inteligência artificial nos tribunais brasileiros e a possibilidade de regulação/legislação baseada em dados concretos.

Palavras-Chave: Direito Tributário. Direito Digital. Reforma Tributária. Inteligência Artificial.

Abstract: This article aims to address issues related to tax reform in Brazil. The text begins with a fast incursion into the theories of justice to define a legal system that is fair. Subsequently, after briefly discussing the theories that shape the idea of the concept of justice, a superficial analysis of some recently debated propositions is carried out, plus some ideas discussed in the academy that, in theory, would be able to implement improvements in the tax system. national law both with regard to the aspect of substantive law and procedural issues. Finally, the initiative to insert artificial intelligence in Brazilian courts and the possibility of regulation/legislation based on concrete data is addressed.

Keywords: Tax Law. Digital Law. Tax Reform. Artificial Intelligence.

*Publicado em ago. 2025.

**Doutorando em Direito na linha de pesquisa em Finanças, Tributação e Desenvolvimento pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ. Mestre em Direito na linha de pesquisa em Finanças, Tributação e Desenvolvimento pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro – UERJ. Especialista em Direito pela Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro – EMERJ. Especialista em Regulação da Agência Nacional do Cinema. Professor da Fundação Técnico Educacional Souza Marques – FTESM. E-mail: magnomaranhao@gmail.com



INTRODUÇÃO

No último encontro virtual realizado no dia 17 de maio de 2022 referente a última aula da disciplina de Princípios de Financeiro e Tributário ministrada pelo professor Marcus Abraham no curso de doutorado em direito na Uerj, foi lançado o desafio para a turma para que escrevêssemos sobre quais seriam os parâmetros para um sistema tributário justo.

Tratava-se de uma sugestão de reflexão para ser apresentada na última aula, mas terminou servindo de inspiração para a elaboração do presente artigo. Assim, após refletir sobre o tema lançado, o primeiro pensamento que surgiu acerca da possibilidade de se construir um sistema financeiro e tributário justo em um Estado Democrático de Direito, foi de ter como ponto de partida o fenômeno da constitucionalização do direito e da efetividade dos direitos fundamentais, que inclui as dimensões da liberdade, da igualdade e fraternidade.

Não é demais lembrar que o Estado Democrático de Direito envolve três componentes essenciais: governo da maioria, limitação do poder e respeito aos direitos fundamentais¹ (BARROSO, 2000, p.210). Nesse sentido, cumpre realçar a passagem do Estado da antiguidade para o feudalismo, depois para o absolutismo, liberalismo, estado social e estado regulador² (ARAGÃO, 2013, p. 26 – 53), o que denota a importância de conciliar os ideais de liberdade e igualdade para se criar uma sociedade mais justa.

Tendo essa perspectiva em mente, a pesquisa iniciou pela investigação acerca de algumas das principais teorias da justiça. Seguida de uma breve abordagem a respeito de determinadas propostas de reforma tributária que estão em curso no atual momento. E, por derradeiro, são esposadas considerações a respeito destas propostas seguidas de uma conclusão.

Nesse sentido, optou-se por realizar uma divisão que parte desta introdução, depois avança para o primeiro capítulo que aborda as teorias da justiça e o problema da complexidade

¹ BARROSO, Luís Roberto. *Sem Data Venia: um olhar sobre o Brasil e o mundo*. 1ª Ed. Rio Janeiro: História Real, 2020, p. 210.

² ARAGÃO, Alexandre Santos de. *Direito dos Serviços Públicos*. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Forense. 2013. p. 26 – 53.



tributária. São abordadas as teorias do utilitarismo (Jeremy Bentham e John Stuart Mill), libertarianismo (R. Nozick), a teoria da justiça teleológica de Aristóteles e as vertentes do liberalismo igualitário de Ronald Dworkin e John Rawls.

Na sequência, o segundo capítulo endereça os possíveis parâmetros para a criação de um sistema tributário justo, listando algumas propostas de alterações e potenciais críticas. Sendo certo que são tratadas algumas abordagens atinentes a aspectos voltados para o direito material e processual.

No terceiro capítulo, é feita a conclusão com breves considerações a respeito da ferramenta da inteligência artificial que vem sendo implementada no âmbito dos tribunais brasileiros, seguidos das considerações acerca do resultado da pesquisa. Finalmente, o artigo termina com o capítulo correspondente às referências bibliográficas.



1. AS TEORIAS DA JUSTIÇA E A COMPLEXIDADE TRIBUTÁRIA

Inicialmente, a tentativa definir quais seriam os parâmetros basilares acerca de um sistema tributário mais justo, impõe uma primeira tarefa de se perquirir qual seria a acepção mais adequada para a definição de justiça no contexto do direito tributário em uma sociedade capitalista.

Nesse sentido, Michael Sandel (2015, p.32) aduz que para saber se uma sociedade é justa, basta perguntar como ela distribui as coisas que valoriza — renda e riqueza, deveres e direitos, poderes e oportunidades, cargos e honrarias. Uma sociedade justa distribui esses bens da maneira correta; ela dá a cada indivíduo o que lhe é devido. Mas as perguntas difíceis começam ao se indagar o que é devido às pessoas e por quê³.

Assim, o professor Michael Sandel identifica três maneiras de abordar a distribuição de bens: a que leva em consideração o bem-estar, a que aborda a questão pela perspectiva da liberdade e a que se baseia no conceito de virtude. Cada um desses ideais sugere uma forma diferente de pensar sobre a justiça⁴.

O pensamento utilitarista representado por Jeremy Bentham e John Stuart Mill se concentra na observância ao bem-estar social, de modo que o utilitarismo é calcado na maximização da felicidade e redução do sofrimento de uma determinada sociedade. Todavia, apesar de expor essa predileção pela coletividade, a teoria peca por ignorar o ser humano como indivíduo (a liberdade individual) e também por tratar todos os valores com a mesma intensidade, reduzindo-os a uma simples operação que preconiza a utilidade e o grau de felicidade (prazer).

Na sequência, o libertarianismo cujo principal expoente é Robert Nozick defende o estado mínimo, também conhecido como vigilante noturno. Essa teoria concentra a distribuição de bens na sociedade na ideia de liberdade. De modo que ao Estado caberia somente a tarefa de proteger a liberdade dos indivíduos, oferecer segurança e defender a propriedade privada. A

³ SANDEL, Michael J.. *Justiça: O que é fazer a coisa certa*. Civilização Brasileira. 2015, Edição do Kindle. p. 32.

⁴ SANDEL, Michael J.. *Justiça: O que é fazer a coisa certa*. Civilização Brasileira. 2015, Edição do Kindle. p. 32.



teoria recebe críticas em razão do seu individualismo exacerbado e pela degradação de valores caros a sociedade e que não poderiam ser transacionados, como a vida humana.

Por derradeiro, Aristóteles ressalta o *telos* e as virtudes do ser humano calcado em um raciocínio de cunho teleológico visando extrair a finalidade ou propósito de uma determinada questão com o fito de encontrar ação justa. Dessa maneira, Aristóteles inclui na discussão sobre a justiça as questões atinentes à honra, virtude e mérito moral e acredita, portanto, que as discussões sobre justiça sejam encontradas nos debates sobre honra, virtude e a natureza de uma vida boa. Nesse sentido, justiça significa dar as pessoas aquilo que elas merecem.

No intuito de harmonizar o bem comum e o indivíduo, sob a ótica liberal igualitária na concepção de Ronald Dworkin (2001, pp. 291-292), a tentativa de se equacionar o problema da iniquidade envolve a solução de uma das principais falhas do mercado que permite que diferenças moralmente irrelevantes, como diferenças de talento, afetem a distribuição de renda. Portanto, deve haver alguma forma de redistribuição de riqueza em nome da justiça⁵. Tenta-se harmonizar, portanto, a liberdade e a igualdade em prol da ideia de justiça.

Na mesma toada, John Rawls (2000, pp. 12-13) cria seu raciocínio acerca de uma teoria da justiça baseada no liberalismo igualitário cuja construção parte da lógica do contratualismo social de Locke, Rousseau e Kant, mas incrementa sua história com a metáfora do véu da ignorância aduzindo que os indivíduos desprovidos de qualquer informação prévia escolheriam os valores da liberdade e igualdade como fundantes de uma sociedade mais justa⁶. Dessa maneira, o princípio da diferença serviria como instrumento para a redução das desigualdades oriundos dos pontos de partidas diferentes de cada um.

Nesse diapasão, a construção de um Sistema Tributário justo não deverá contribuir para a perpetuação e o aprofundamento das desigualdades sociais, mas deve combatê-la.

Não é por outro motivo que o Estado deve incentivar cada vez mais a produtividade do cidadão, ao passo que não pode cobrar tributos irrazoáveis e confiscatórios, sob pena de

⁵ DWORKIN, Ronald. *Uma Questão de Princípio*. Trad. Luis Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes. 2001. p. 291 e 292.

⁶ RAWLS, John. *Uma Teoria da Justiça*. Trad. Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes. 2000. p. 12 e 13.



desencorajá-los a produzir na sociedade. Portanto, a figura estruturada na curva de Laffer⁷ é fundamental para se encontrar a faixa de tributação justa e adequada às necessidades estatais.

Similar é a reflexão a respeito da complexidade tributária, pois não é incomum o contribuinte alegar violação ao princípio da igualdade na sua aceção material por não haver tratamento diferenciado no seu caso concreto específico. Oportunidade em que acusa, portanto, a norma tributária de injusta por não considerar as idiosincrasias do fato ou do sujeito. De modo que a injustiça, nesta visão, acaba residindo no fato de tratar a todos igualmente, apesar de suas diferenças⁸. Noutro giro, aqueles mesmos contribuintes também alegam que a norma tributária é justa, por ser isonômica, precisamente na medida em que ela não atenta às peculiaridades do caso ou do destinatário da norma⁹. (ÁVILA, 2009, p. 17 e 18)

Esse raciocínio dá ensejo às seguintes indagações: a norma tributária deve tratar os contribuintes igualmente, apesar das suas diferenças? Ou todos os contribuintes de forma diferente, apesar de sua igualdade?

⁷ A teoria da Curva de Laffer foi concebida por Arthur Laffer, economista estaduniense que atuou no governo Reagan.

ARAÚJO, Guilherme Dourado Aragão Sá. Onde estamos na Curva de Laffer? Análise sobre a otimização da carga tributária brasileira. Brasília: Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário - RDIET, v. 11, nº 1, p. 197-226, Jan-Jun, 2016.

⁸ ÁVILA, Humberto Bergmann. 2ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores. 2009. p. 17 e 18.

⁹ *Idem*.



2. POSSÍVEIS PARÂMETROS PARA UM SISTEMA TRIBUTÁRIO JUSTO

Para responder essas questões aduzidas no tópico anterior, é preciso compreender que a igualdade é um princípio relacional cuja relação se dá entre dois ou mais sujeitos em uma medida de comparação (aferida por um elemento indicativo) e que serve para atingir determinada finalidade. De modo que a busca pela realização da igualdade é um processo permanente, se perfazendo imperioso, portanto, encontrar a justa medida; isto é, o ótimo de pareto para atingir um nível de arrecadação que seja suficiente para manter um Estado provedor de saúde, educação, saneamento básico, assistência social, transporte público, etc.

Daí, há de se concluir que pode ser que não seja suficiente apenas sugerir uma mera alteração nas regras e balizamentos do imposto sobre a renda na tentativa de angariar mais recursos e, na prática, haver a produção do efeito inverso. Nesse mesmo sentido são as críticas direcionadas, por exemplo, ao PL 2.337/2021, haja vista que a perda de arrecadação pode se dar com a fuga de investimentos do país, o fenômeno da “pejotização” e o estímulo ao endividamento de empresas.

Uma outra sugestão que poderia tornar a tributação brasileira mais justa é a imposição de um modelo de tributação que seja efetivamente progressivo, que não onere demais as pessoas que mais necessitam.

Nesse esteio de pensamento, já dizia Aristóteles (2009, p.115), na obra *Ética à Nicômaco*, que “*a justiça é uma espécie de meio-termo, mas não no mesmo sentido que as outras virtudes, e sim porque ela se relaciona com uma quantia ou quantidade intermediária, ao passo que a injustiça se relaciona com os extremos*”¹⁰. A esse respeito, cumpre transcrever a famosa *Oração aos Moços* de Rui Barbosa (1999)¹¹ para ilustrar o conceito de igualdade:

A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho, ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real. Os apetites

¹⁰ ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco*. Trad. Torrieri Guimarães. 4.ed. São Paulo: Martin Claret, 2009.

¹¹ BARBOSA, Rui. *Oração aos Moços*. Edições Casa de Rui Barbosa. Rio de Janeiro. 1999. p. 26.



humanos conceberam inverter a norma universal da criação, pretendendo, não dar a cada um, na razão do que vale, mas atribuir o mesmo a todos, como se todos se equivalessem (BARBOSA, 1999, p.26).

Outro elemento que deve ser considerado para a construção de um sistema tributário justo que contenha mais eficácia perante os seres humanos parte da lógica comportamental (behaviorismo) extraída de um artigo seminal escrito por dois cientistas israelenses Amos Tversky e Daniel Kahneman, publicado em 1974 e intitulado *The judgement under uncertainty: heuristics and biases*¹² que contesta o pensamento neoclássico dominante a respeito da “plena” racionalidade humana para a tomada de decisões. Partindo dessa premissa, é preciso considerar que a mente humana não funciona de maneira tão racional assim, pois se utiliza normalmente de atalhos cognitivos para superar a grande quantidade de variáveis possíveis e inimagináveis existentes para cada situação. O que demandaria uma série de estudos comportamentais da população brasileira para que seja modificada a lógica tributária calcada no antigo pensamento neoclássico.

Acrescente-se a isso o fato de que o sistema tributário justo não se perfaz somente mediante a criação de um sistema que seja materialmente justo, mas é também fundamental que ele seja processualmente adequado.

Nesse sentido, ainda na linha de proposições interessantes, se encontra a proposta de alteração nas regras de lançamento tributário que modificaria a maioria dos tributos que deixariam de ter o lançamento por homologação (tal como ocorre no imposto sobre a renda) e passariam a ter o lançamento por declaração, cujo impacto, *à priori*, tem o condão de minimizar os litígios em matéria tributária e parecem ser de mais fácil aceitação.

Por outro lado, não há uma exata noção do possível impacto financeiro dessa medida em termos de redução ou aumento de arrecadação tributária, redução de custos processuais na seara judicial, potencial aumento de custos em litígios administrativos.

É provável, portanto, que a redução, simplificação e racionalização do litígio sobre matéria de tributos terá o condão de conferir maior segurança jurídica e reduzir a litigiosidade

¹² TVERSKY, Amos; KAHNEMAN, Daniel. Judgement under uncertainty: heuristics and biases. *Science*, New Series, v. 185, n. 4157, p. 1.124-1.131, sep 17, 1974.



administrativa e judicial, que se perfaz essencial para o desenvolvimento econômico sustentável do Brasil.

Mas, veja-se que para todas essas sugestões supracitadas, seja para contornar o problema da complexidade do direito tributário, bem como demais melhorias processuais e materiais suscitadas, é imperioso que se tenha posse dos dados e informações pertinentes para subsidiar a tomada de decisão com o fito de impingir uma reforma no modelo tributário que seja eficaz.

Não é novidade que a modificação legislativa ou constitucional é dificultosa, demanda vontade política e tempo para que aconteça. Até porque não é desejável que a legislação seja capaz de ser alterada a todo o momento sob pena de comprometer a estabilidade das relações e a segurança jurídica.

Por este motivo, é que para que sejam implementadas medidas aptas a atingir o ideal de igualdade, entende-se aqui ser necessário que haja uma efetiva relação entre a medida de comparação e a finalidade almejada para atingir o ideal de igualdade desejável. E para que isso seja possível, é fundamental que se tenha acesso aos dados estatísticos que irão fundamentar a decisão de reforma.



3. CONCLUSÃO

Nada mais frustrante do que mover montanhas para realizar movimentos que, apesar de todo o esforço, terão pouco impacto ou até mesmo nenhum significativo, tal como o mito de Sísifo¹³, que, de acordo com a mitologia grega, empurrava incessantemente uma grande pedra até o topo da montanha, para depois vê-la rolar novamente até a base, obrigando-o a repetir a mesma tarefa improdutiva indefinidamente.

Esse mito, ao retratar a frustração de esforços sem resultados concretos, pode ser uma metáfora válida para o sistema tributário atual, cujas reformas, muitas vezes, carecem da transformação substancial que o país tanto necessita. A ideia de que um sistema tributário justo pode ser alcançado apenas por meio de mudanças pontuais ou soluções superficiais revela a complexidade do processo, que demanda um esforço contínuo e direcionado a uma verdadeira transformação estrutural.

Nesse sentido, a tecnologia, especialmente a inteligência artificial, aparece como uma ferramenta indispensável para a gestão e aprimoramento do sistema tributário, oferecendo a possibilidade de análises mais precisas, decisões mais embasadas e maior transparência nos processos. Entretanto, a verdadeira justiça fiscal não pode ser vista apenas como um produto da automatização de algoritmos. A construção de um sistema tributário mais justo exige mais do que inovação tecnológica; demanda também um compromisso ético com os valores fundamentais que sustentam o Estado Democrático de Direito, tais como a igualdade, a dignidade da pessoa humana e a justiça substancial.

Portanto, o projeto de um sistema tributário justo deve ser entendido como um empreendimento de longo prazo, que envolve tanto a implementação de ferramentas tecnológicas quanto a construção de um pacto político, econômico e social em torno de um modelo mais equânime. O ideal de justiça fiscal não é apenas uma questão técnica ou administrativa, mas um verdadeiro projeto civilizatório.

¹³ De acordo com a mitologia grega, Sísifo é punido por enganar o próprio Hades, o Deus da morte e Tântatos, um de seus servos. Sua sanção consistia em empurrar com as mãos uma enorme pedra para o alto de uma enorme ladeira íngreme o dia inteiro. E, ao fim do dia, ele deveria deixar a pedra rolar novamente para baixo, tornando a realizar a mesma tarefa árdua e infindável no dia seguinte e por toda a eternidade. Do dicionário: “Sisifismo - si.si.fis.mo. sm (Sísifo, np+ismo) neol: Eterno recomeço de alguma coisa: Sisifismo intelectual”.



Frise-se que a transformação do sistema tributário brasileiro precisa estar, em sua essência, orientada pelos princípios constitucionais, com os olhos voltados para um futuro em que as desigualdades sejam efetivamente mitigadas e a justiça tributária se torne uma realidade acessível aos cidadãos.

Além disso, é fundamental que o sistema tributário seja visto não apenas como um viés arrecadatório, mas como um verdadeiro pilar para a promoção da inclusão social. A reforma tributária precisa ter como um de seus objetivos centrais a redução das desigualdades sociais, o que exige não apenas uma redistribuição mais justa dos recursos, mas também uma alocação justa, eficiente e transparente para áreas como saúde, educação e infraestrutura, fundamentais para a melhoria das condições de vida da população mais vulnerável.

Portanto, a reforma não deve se limitar a ajustes normativos, mas precisa ser acompanhada de políticas públicas que garantam que os recursos arrecadados sejam efetivamente direcionados para quem mais precisa. A tributação, observada como um instrumento poderoso de redistribuição, precisa ser usada para promover uma sociedade mais justa, na qual as oportunidades sejam mais igualitárias e o bem-estar da população, especialmente das camadas mais desfavorecidas, seja uma prioridade.

A governança pública baseada em dados também se torna uma aliada essencial nesse processo. A utilização de tecnologias, como a inteligência artificial, para mapear e entender as necessidades da população, assim como otimizar a arrecadação e distribuição dos recursos, pode transformar profundamente a forma como o sistema tributário opera.

Assim, a reforma tributária não se limita a um diagnóstico técnico, mas exige coragem política, sensibilidade social e um compromisso coletivo com um futuro mais justo. A inteligência artificial, se bem aplicada, será uma ferramenta útil, mas o compromisso com os direitos fundamentais e com a justiça material será sempre o alicerce essencial para que qualquer reforma se mostre verdadeiramente eficaz.

Vale dizer que a verdadeira justiça tributária não é um fim em si mesma, mas o caminho para uma sociedade mais inclusiva, onde a dignidade humana seja garantida para todos, em que a carga tributária seja vista como um meio de fortalecer a democracia e o Estado de Direito.



4. REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. e CATARINO, João Ricardo. *O uso da inteligência artificial na aplicação do direito público – o caso especial da cobrança dos créditos tributários – um estudo objetivado nos casos brasileiro e português*. ePublica – Revista Eletrônica de Direito Público. Vol. 06, nº. 2, dezembro de 2019, pp. 188 – 219, Disponível em: <<https://www.e-publica.pt/volumes/v6n2/pdf/a10n2v6.pdf>>. Acesso em 02 de junho de 2022.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. *Direito dos Serviços Públicos*. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Forense. 2013.

ARAÚJO, Guilherme Dourado Aragão Sá. Onde estamos na Curva de Laffer? Análise sobre a otimização da carga tributária brasileira. Brasília: Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário - RDIET, v. 11, nº 1, p. 197-226, Jan-Jun, 2016.

ARISTÓTELES. *Ética a Nicômaco*. Trad. Torrieri Guimarães. 4.ed. São Paulo: Martin Claret, 2009.

ÁVILA, Humberto Bergmann. 2ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores. 2009.

BARBOSA, Rui. *Oração aos Moços*. Edições Casa de Rui Barbosa. Rio de Janeiro. 1999.

BARROSO, Luís Roberto. *Sem Data Venia: um olhar sobre o Brasil e o mundo*. 1ª Ed. Rio Janeiro: História Real, 2020.

DWORKIN, Ronald. *Uma Questão de Princípio*. Trad. Luis Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes. 2001.

ROSA, Alexandre Moraes da. Inteligência artificial e Direito: ensinando um robô a julgar. *CONJUR*. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-set-04/limite-penal-inteligencia-artificial-direito-ensinando-robo-julgar>>. Acesso em 03 de junho de 2022.

RAWLS, John. *Uma Teoria da Justiça*. Trad. Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes. 2000. p. 12 e 13.

SANDEL, Michael J.. *Justiça: O que é fazer a coisa certa*. Civilização Brasileira. 2015, Edição do Kindle.

TVERSKY, Amos; KAHNEMAN, Daniel. Judgement under uncertainty: heuristics and biases. *Science*, New Series, v. 185, n. 4157, p. 1.124-1.131, sep 17, 1974.