

**FACULDADE DE DIREITO DE  
VITÓRIA CURSO DE GRADUAÇÃO EM  
DIREITO**

**GABRIEL RIBEIRO SILVA CESCA**

**A APLICAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA AO  
IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO  
NA PERSPECTIVA ARISTÓTELICA DA JUSTIÇA**

VITÓRIA

2022

**A APLICAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA AO  
IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO  
NA PERSPECTIVA ARISTÓTELICA DA JUSTIÇA**

Monografia apresentada ao curso de Direito da Faculdade de Direito de Vitória, como requisito para aprovação na disciplina de elaboração de TCC, orientada pelo Professor Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha

VITÓRIA

2022

# **A APLICAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA AO IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO NA PERSPECTIVA ARISTÓTELICA DA JUSTIÇA**

Monografia apresentada ao curso de Direito da Faculdade de Direito de Vitória, como requisito para aprovação na disciplina de elaboração de TCC, orientada pelo Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha

Aprovada em \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de  
2022.

COMISSÃO EXAMINADORA

---

Prof. Ricarlos Almagro

Vitoriano Cunha

Faculdade de Direito de Vitória

---

Examinador(a)

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus pais, por me apoiarem durante toda minha caminhada na terra, até o presente momento. A Deus, por ser o fundamento último da realidade. Aos meus amigos, Pedro Costa Grobberio e João Pedro Victoriana Venturi, por terem me acompanhado durante a graduação, especialmente ao João Pedro, mais especificamente no que tange a me enviar suas anotações e cadernos no decorrer dos últimos 3 períodos. Ao Defensor Público, Dr. Leonardo Grobberio, por ter me acolhido em seu gabinete e despertado o interesse pelo direito sucessório, bem como, embora de forma acidental, pelo direito tributário. Ao meu orientador, Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha, pela orientação e indicação de bibliografia, bem como pela correção do meu trabalho e pelas excelentes aulas ministradas durante o Curso de Direito.

## RESUMO

Busca-se pelo presente trabalho investigar, à luz da ética aristotélica, mais especificamente pela noção de justiça que expõe o filósofo, a aplicação do princípio da capacidade contributiva ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação. Para tanto, analisar-se-á o que é ética e moral, e se existe um fenômeno moral que evidencie a tendência de o homem apontar certos atos como corretos ou errados. À guisa de determinar o que torna um ato certo e errado, far-se-á uma exploração da ética aristotélica, prevista na obra: *Ética à Nicômaco*, principalmente nos livros I e III, das virtudes éticas e, posteriormente da justiça, exposta pelo Estagirita no livro V do já citado livro, como virtude ética, que atuará como guia para o direito, refletindo-se no princípio da igualdade, previsto na CF/88 e no subprincípio da capacidade contributiva. Nesse sentido, será feito um percurso pela noção de igualdade, como ela se manifesta no ordenamento jurídico brasileiro, bem como acerca da capacidade contributiva e os sentidos da palavra, delimitando o que, com efeito, é o princípio e como ele se faz efetivo no que tange aos impostos. Após, voltar-se-á para o ITCMD, de modo a destrinchar todas as suas características e detalhes, para que se possa posteriormente tratar acerca da aplicação do subprincípio ao referido imposto.

**Palavras-chave:** ITCMD. Capacidade contributiva. Isonomia. Aristóteles. Justiça.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	07
<b>1 ÉTICA E MORAL</b> .....	07
<b>2 O FENOMENO ÉTICO</b> .....	10
<b>3 DA EUDAIMONIA</b> .....	12
3.1 DAS VIRTUDES ÉTICAS .....	20
3.2 DA JUSTIÇA .....	27
<b>4 O JUSTO E A IGUALDADE</b> .....	41
3.1 ISONOMIA TRIUTÁRIA E JUSTIÇA FISCAL.....	44
<b>5 O ITCMD</b> .....	52
5.1 A REGRA MATRIZ TRIUTÁRIA DO ITCMD .....	62
5.2 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIUTIVA E O ITCMD.....	68
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	72
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	76

## **INTRODUÇÃO**

Uma situação que se repete amiúde no cotidiano tributário é o caso daqueles que não conseguem pagar o imposto de transmissão causa mortis e doação de um determinado objeto, de sorte que acabam por ter que desfazer-se da chance de ser proprietário do objeto ou de um dos objetos do rol de bens inventariados.

A Constituição Federal traz consigo alguns princípios que atuam de forma a guiar a atuação estatal, sendo um deles o princípio da igualdade, que estabelece que os iguais devem ser tratados de forma igual, ao passo que os desiguais devem ser tratados de forma desigual.

Do princípio da igualdade, o direito tributário predica o subprincípio da capacidade contributiva, que faz com que, em sua acepção relativa, os impostos tenham seu elemento quantitativa graduado de acordo com a capacidade econômica do contribuinte de forma a promover uma sociedade mais justa e igualitária.

Mas o que é justiça, como determina-se que um ato é injusto ou justo? A fim de responder tal questão, o presente trabalho vale-se da perspectiva Aristotélica exposta no livro V de sua obra: *Ética à Nicômaco*.

Nesse sentido, à luz da teoria Aristotélica, o presente trabalho buscará interpretar a capacidade contributiva como uma forma de se fazer justiça. Ademais, a presente tese buscará investigar se é possível aplicar a capacidade contributiva ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação.

## **1 ÉTICA E MORAL**

Antes de iniciarmos o enfrentamento do problema lançado, impõe-se esclarecer o sentido atribuído a termos que serão intensamente utilizados ao longo do trabalho, haja vista que, conforme deixa claro Ricarlos Almagro (2015, p.19), qualquer estudo que não se instale no marco do esclarecimento da divergência atinente aos termos, poderá ser alvo de críticas. São

eles: moral e ética. De acordo com Fernando Rodrigues, as palavras emanam dos termos “caráter” e “costume”:

Esses dois termos advêm, respectivamente, do termo grego ἦθος e do termo latino mós. O primeiro significa caráter; o segundo, costume. Quando os gregos falavam de ciência ética, eles tinham em vista uma investigação sobre o caráter. É nesse sentido que as obras aristotélicas *Ethica Nicomachea* e *Ethica Eudemica* consistem sobretudo em uma investigação sobre o caráter. Há em grego uma palavra semelhante a ἦθος, a saber: ἔθος, que significa costume. Os latinos utilizaram a expressão mós com a intenção de traduzir ἦθος (caráter), mas, na verdade, o que estavam traduzindo era o termo ἔθος (costume). Na literatura filosófica, encontramos os termos “ético” (do grego ἠθικός) e “moral” (do latim mórālis). A rigor, o primeiro significaria “relativo ao caráter” e o segundo, “relativo aos costumes”. No entanto, muitas vezes esses termos são usados intercambiavelmente. E mesmo nos casos em que se distingue entre ambos, nem sempre essa distinção segue os sentidos que tinham nas línguas grega e latina. (RODRIGUES, 2014, p. 82)

Ricardo Almagro (2015, p.20) explica que o termo ética, oriundo do termo ἦθος, originalmente se referia à designação da morada dos animais, todavia, o sentido do termo sofreu uma mutação, de modo que passou a referir-se ao conjunto normativo de costumes da vida de um grupo social, haja vista a impossibilidade de o conceito de Φύσις, absorver todo o ser das coisas externas a ele, ou seja, a natureza do próprio mundo. Nesse sentido:

Essa deriva teria decorrido da insuficiência do *logos* demonstrativo abarcar a um só tempo o mundo humano e o das coisas sob o mesmo conceito de Φύσις (*physis*). Há peculiaridades no agir humano que não permitem estabelecer um paralelismo com o ser das coisas naturais, dotadas de uma Φύσις específica. Assim, a transposição do *ethos* para a esfera da práxis acaba por exprimir a versão humana (cultural) da Φύσις, destacando “a distinção essencial entre *physis* e *ethos* que vigora entre a necessidade que reina nos movimentos da *physis* e a frequência ou *quase-necessidade* que caracteriza, por meio dos hábitos, os atos de acordo com o *ethos*” (VAZ, 2009, p.16, apud ALMAGRO, 2015, p.24)

Dito isso, fica evidente que o “círculo de manifestações” no qual o homem está inserido é necessariamente o mundo ético/moral, não podendo ele desvencilhar-se dele, haja vista que nele é posto por natureza e nele se realiza. É o seu *ethos*, a sua morada, regido não pela necessidade, mas pela “quase necessidade”, haja vista que o homem não é um animal guiado por instinto. O fato moral é universal e caracteriza a espécie humana. “Em toda parte, e sempre, os homens admitiram a existência de valores morais, e se reconheceram submetidos a leis morais, distintas das leis da física, e regendo um ideal moral. Renunciar a estas noções seria renunciar à humanidade e descer ao nível dos animais irracionais” (JOLIVET, 1965, p. 348).

Quanto ao termo “moral”, Henrique Lima Vaz esclarece que o vocábulo surge de *moralis*, palavra empregada pelos romanos com o intuito de traduzir o termo *ethike*, que, como exposto acima, deriva da palavra *ethos*, vocábulo que abarca as noções de costume e de caráter, de modo que é reconhecível que, devido à origem etimológica comum dos termos “ética” e “moral”, é possível admitir uma intercambialidade entre eles, tal como esclarece o filósofo mencionado:

Mas já desde a época clássica, *moralis*, como substantivo ou adjetivo, passa a ser tradução usual do grego *ethike* e esse uso é transmitido ao latim tardio e, finalmente, ao latim escolástico, prevalecendo seu emprego tanto como adjetivo para designar uma das partes da filosofia ou qualificar essa disciplina filosófica com a expressão *Philosophia moralis*, hoje vulgarizada nas diversas línguas ocidentais, quanto simplesmente como substantivo, como Moral em nossa linguagem corrente. (VAZ, 2009, apud ALMAGRO, 2015, p.24)

Malgrado os vocábulos terem surgido da mesma fonte, como deixou claro Fernando Rodrigues, com o desenrolar dos anos, diversas tentativas de distinguir os dois termos foram empreendidas, muitas vezes indo de encontro ao sentido original grego. No que tange à antiguidade, é deveras árduo separar a vida do Estado da vida do sujeito particular, porquanto à época imperava a noção de que o Estado era como um “macrocosmo” da alma do indivíduo<sup>1</sup>.

Platão, no quarto livro de sua obra “A República”, idealiza um estado ideal pautado em uma divisão de classes oriunda da estrutura tripartite da alma humana (*epithymetikon*, *thymoeidés*, *loghistikon*), devendo cada classe atuar em consonância com a função anímica e virtude correspondentes da sua estirpe, de maneira que, assim como a *psyche* humana, que possui suas funções inferiores, idealmente atreladas harmonicamente ao jugo das funções superiores, as classes mais baixas estariam sob a supervisão das castas dominantes, de sorte que, dessa forma, o Estado se manteria regulado com diligência, assim como a alma do sujeito virtuoso.

Hegel, à guisa de contrapor a moral kantiana (pautada na capacidade humana de discernir o que é certo do que é errado, de forma crítica, fundado no primado do domínio interior do indivíduo) propõe a separação entre os termos ética e moral. O filósofo chama de *Moralität* aquilo que compôs o projeto ético que Kant expõe na *Metafísica dos Costumes*; em contrapartida, o filósofo chama de *Sittlichkeit* o campo da ética social ou política. Percebe-se aqui que os

---

<sup>1</sup> Construir a Cidade significa conhecer o homem e seu lugar no universo. Com efeito, diz Platão, o Estado não é senão a ampliação da nossa alma, uma espécie de gigantografia que reproduz em amplas dimensões aquilo que há em nossa *psyche* (REALE, 2021, p. 163)

vocábulo moral e ética passam a significar algo completamente diferente do que outrora queriam dizer.

Conquanto importante expor o desenvolvimento de ambos os vocábulos, o intuito do presente item já foi alcançado, tendo em vista que o escopo da exposição era demonstrar a origem etimológica idêntica de ambos os termos, à guisa de justificar o seu uso desvencilhado de qualquer rigidez terminológica no decorrer do presente trabalho.

## 2 O FENÔMENO ÉTICO

Existe um fenômeno que se repete amiúde no dia a dia, o qual Fernando Rodrigues chama de fenômeno ético ou moral. Trata-se de “uma situação em que estamos no mundo marcada por um certo tipo de compreensão e um certo tipo de sentimento” (RODRIGUES, 2014, p. 85), ou seja, um juízo proferido que conta com uma carga de determinados sentimentos, sendo eles: a culpa, o ressentimento e a indignação:

[...] é importante apenas enfatizar que certos sentimentos acompanham atitudes que tomamos com relação a nós mesmos e aos outros. Esses sentimentos seriam, por exemplo, sentimento de culpa, de ressentimento e de indignação. A culpa ocorreria quando estamos cientes de que nós mesmos realizamos o que não deveríamos ter feito; o ressentimento, quando um outro realiza em relação a nós o que julgamos que não deveria fazer; enfim, a indignação pode caracterizar o sentimento que temos com relação a um outro quando este faz o que não deveria com relação a um terceiro. Pode-se também admitir sentimentos positivos como gratidão ou satisfação consigo mesmo ou admiração por um outro (RODRIGUES, 2014, p. 85)

Mas o que é um sentimento? A fim de tornar mais fácil a compreensão do termo, é necessário que um outro termo seja explicado: a emoção. Regis Jolivet em seu “Curso de Filosofia”, define o termo como “Um fenômeno afetivo complexo provocado por um choque brusco, e compreendendo um abalo mais ou menos profundo da consciência” (JOLIVET, 1965, p. 178). A emoção faz com que uma torrente de representações, que pode inibir e substituir o curso das representações normais, surja a partir de um acontecimento chocante. Com o passar do tempo, essa emoção passa por um movimento adaptativo, de sorte que se torna um estado de maior duração: o sentimento.

Os sentimentos são estados afetivos duráveis de ordem geral. Eles se distinguem por isto dos estados afetivos de ordem física (prazer e dor corporais) – das emoções, que

são brutais e temporárias – enfim, das sensações, que são produzidas por um excitante físico, enquanto que os sentimentos nascem de uma representação (imagem ou idéia [sic]) mais ou menos clara. (JOLIVET, 1965, p. 180)

Por meio da leitura do excerto acima, depreende-se que os sentimentos sofrem uma influência preponderante das representações, de modo que acabam, muitas vezes, por regular a atividade humana, uma vez que “Uma situação não é jamais para nós simplesmente uma representação, mas uma coisa ligada a nossas tendências e inclinações. Daí se seguem as reações diversas com as quais consideramos” (JOLIVET, 1965, p. 181).

O discurso poético, trabalhando na dimensão do possível e verossímil, e assim tornando seu conteúdo um universal simbólico (REALE, 2021, p. 240), revela um universo imaginário que, curiosamente, espelha a vida concreta do homem em suas relações. Nesse sentido, é inevitável a lembrança da tragédia grega, notabilizada na obra de Sófocles (2018), em que duas ordens normativas se digladiam nas figuras de Creonte e Antígona. A dimensão da moralidade se apresenta com toda força no referido texto, sobretudo diante do sentimento de indignação que advém ao leitor, ao presenciar o dilema que ali se apresenta, demonstrando que aqueles impulsos a que se referia Fernando Rodrigues efetivamente estão introjetados na vida do homem como marcas indicativas de um fenômeno moral.

Essa associação do fenômeno da moral a certos sentimentos leva à discussão acerca de uma suposta ordem cronológica entre eles e a própria moralidade. Dessa forma, há quem diga que as ideias que compoariam o juízo ético são anteriores ao sentimento que acompanha o julgamento e lhes conferem sustentação. Há quem diga, também, que o sentimento é anterior ao juízo, para somente após manifestar-se de forma racionalizada. Existem também aqueles que dizem que sequer ocorre essa comunicação entre o mundo da natureza e o da esfera do conhecimento.

Haja vista que não é o fim do presente trabalho elencar todas as visões acerca da ordem cronológica em que se manifestam os elementos compositivos do fenômeno moral, quiçá as explicar, não tomaremos o rumo de explorar as visões expostas no último parágrafo<sup>2</sup>, contudo, é importante explicitar que os sentimentos se manifestam simultaneamente aos juízos que os acompanham

---

<sup>2</sup> Para uma melhor explicação do tema, ver ALMAGRO, Cunha. *Ética e decisão judicial: o papel da jurisprudência na concretização do direito*. São Paulo: CRV, 2015, p. 29-48.

Não me parece seja possível encontrar um ponto de partida, lógico ou cronológico, que ateste a primazia dos juízos morais ou dos afetos na conformação do mundo ético. Em verdade, sentimos indignação, culpa ou ressentimento nesta ou naquela circunstância como determinações não de uma mônada isolada do mundo, como um aspecto de uma interioridade pura e asséptica, mas já nos damos conta de tais percepções enquanto nele jogados em uma experiência histórica onde nossa própria racionalidade se experimenta em meio a certas tonalidades afetivas e que, reciprocamente, nos dão a compreensão do que é ou não correto do ponto de vista ético. É essa simbiose entre razão e sentimento que parece escapar nesses modelos. (ALMAGRO, 2015, p.46)

O que, de fato, importa para o presente trabalho é que fique consolidado que no estudo da ética, “começamos pelos julgamentos morais efetivos do homem e, ao compará-los, contrastá-los e esquadrihá-los, chegamos à formulação de princípios gerais” (COPLESTON, 2021, p. 3126). Não é importante o momento cronológico em que se manifestam os elementos compositivos do juízo moral/ético, mas sim que deles é possível extrair uma base para o que é considerado certo ou errado.

Diante do que foi dito até aqui, parece que ficou clara a existência de um fenômeno ético, bem como a forma com que ele se manifesta e seus elementos compositivos. De resto, é importante voltar os olhos ao conteúdo representativo que dá substância ao juízo moral e de onde ele deriva. O que torna um ato certo e outro errado?

### 3 DA EUDAIMONIA

As leis morais estão em função da natureza do homem. Se a moral é a ciência da conduta moral do homem, como poderiam formular leis da conduta sem se referir, ao menos implicitamente, à natureza do homem? As leis da conduta serão inteiramente diferentes conforme o homem passe por um simples animal ou por um ser dotado de alma espiritual, por um ser destinado ao aniquilamento total ou à imortalidade (JOLIVET, 1965, p. 350).

Desde o fim do período naturalista, os homens põem-se a perscrutar o que torna um ato certo ou errado, o que faz com que uma atitude seja considerada boa ou não. A fim de responder essas perguntas, é necessário que algumas coisas sejam explicadas de antemão.

Os antigos chamavam de *areté* o que chamamos hoje de virtude, o que torna uma coisa perfeita, naquilo que deve ser, de modo que cada ente possuiria uma virtude própria, que estaria em

consonância com a sua natureza, com aquilo que diferencia aquele ente dos demais seres existentes, ou seja, a sua essência.

Haja vista que a virtude estaria diretamente atrelada à característica essencial de cada ente, faz-se necessário entender o que diferencia o homem dos demais animais, de modo que se possa falar acerca da virtude própria do humano. Para responder essa questão, é importante que se realize o retorno ao período humanista da filosofia, de modo que seja possível voltar os olhos à figura de Sócrates. Para esse filósofo, o homem é sua alma, que nada mais é do que a “razão e sede da atividade pensadora e operadora” (REALE, 2021, p. 85), o eu consciente. A alma é o elemento que diferencia *todo* homem dos demais animais.

Nesse sentido, tendo em vista que a virtude é aquilo que aperfeiçoa o objeto naquilo que é, tornando-o aquilo que deve ser, é forçoso que se conclua que a virtude do homem deve, necessariamente, estar atrelada à sua característica diferenciadora: a sua alma, a razão. Diante disso, Sócrates conclui que a virtude do homem é a ciência, o conhecimento, de modo que os demais valores tradicionais se tornam “valerosos” somente se estiverem sob o jugo do conhecimento, haja vista que nele se condensariam.

A “virtude” do homem não poderá ser, conseqüentemente, senão aquilo que faz com que a alma seja aquela que por sua natureza deva ser, ou seja, boa e perfeita. E essa é, segundo Sócrates, a “ciência” ou “conhecimento”, ao passo que o “vício”, será a privação de ciência e de conhecimento, isto é, a ignorância. [...] Os valores verdadeiros não são os ligados ao corpo como a vida, o vigor, a saúde, [...], mas somente os valores que se condensam todos no “conhecimento” [...] Tornam-se valores apenas se usados como o “conhecimento” exige, ou seja, em função da alma e da sua *areté*. (REALE, 2021, p. 86)

A fim de prosseguir com o presente item, é importante que seja trazida à baila a definição de bem, haja vista que descomplicará o entendimento do conteúdo aqui exposto. A propriedade transcendental do bem “exprime de princípio uma relação com uma tendência: o ser é bom enquanto pode atender a uma necessidade ou aplacar um desejo. A bondade, propriedade transcendental, não faz mais do que exprimir sob forma explícita a relação de conveniência existente entre o ser a tendência” (JOLIVET, 1965, p. 271).

Em suma, o bem é, por si só, *ser* e perfeição, haja vista que todos os seres desejam e tendem à perfeição do seu ser. “Assim, o fim e o bem coincidem: todo fim é um bem e todo bem é ou pode ser um fim” (JOLIVET, 1965, p. 271). Um bem seria aquilo que faz o ser atuar a perfeição

de sua natureza, atingindo o fim último dela. O conceito de bem, assim como o de ser, é polivalente, apresenta-se de diversas maneiras, de formas diversas nas categorias e, conseqüentemente, acaba por manifestar-se em uma miríade de formas, haja vista as realidades que integram as categorias do *ser*. A despeito disso, as diversas formas de bem possuem uma relação analógica que os mantêm em contato. Em suma, o bem é aquilo a que todas as coisas objetivam, a sua finalidade.

Ademais, observa-se o uso da palavra bom em tantos sentidos quanto a palavra *é*, pois podemos predicar bom na categoria da substância, por exemplo com referência a Deus ou à inteligência;" naquela da qualidade: as excelências (virtudes); naquela da quantidade: o moderado; naquela da relação: o útil; naquela do tempo: uma oportunidade favorável; naquela do lugar: uma adequada habitação, e assim por diante. Está claro que não é possível que o bem seja algo comum, uno e sua predicação universal, pois nesse caso não seria predicável em todas as categorias, restringindo-se a uma apenas. (ARISTÓTELES,2014, p.53)

Todos os atos praticados pelo homem possuem um fim, porquanto a inteligência não age de forma aleatória. “As faculdades do homem têm um objeto determinado, que é o seu fim particular (a verdade é o fim da inteligência, beleza, o fim do sentimento estético, etc.), e elas são por sua vez ordenadas ao bem total dos homens, que é o objeto da vontade” (JOLIVET, 1965, p. 354).

O fim aos quais os atos humanos tendem são conhecidos previamente pelo homem, “ele o persegue conscientemente pela inteligência que possui da relação de seus atos a seu fim. Quer dizer, ele possui a noção de fim e a noção de bem, noções que coincidem porque a vontade não pode querer senão o bem” (JOLIVET, 1965, p. 355).

A despeito do bem se manifestar de forma polivalente, existe um fim último que condensa em si todos os outros fins, que é desejado por si mesmo e subordina todos os outros como meio. Todos os outros fins são desejados apenas como uma maneira de chegar-se a este fim mais alto. São muitas as ações, artes e ciência que se encontram no alcance das mãos humanas, conseqüentemente, muitos são os seus fins. Por exemplo, o fim da medicina é a saúde do paciente; o da ciência econômica, a riqueza. Contudo, esses não são fins em si mesmos, todos eles se submetem a um bem de maior valor, de maior completude, desejado por si mesmo e não como um meio para alcançar um outro: a felicidade (*eudaimonia*). Confira:

Realmente parece evidente que nossas ações visam mais de uma finalidade; entretanto, ao elegermos algumas delas, *por exemplo riqueza, flautas e instrumentos em geral* –

como um meio para algo mais -, fica claro que nem todas elas são finalidades completas. Ora, é evidente que o bem mais excelente (o bem supremo) é completo [...]. Queremos dizer que uma coisa buscada em função de si mesma é mais completa do que uma buscada como meio para alguma coisa mais e que uma coisa jamais eleita na qualidade de meio para qualquer coisa é mais completa do que as eleitas tanto em função de si mesmas quanto como meios para aquela coisa; isso nos leva a chamar de *absolutamente completa* uma coisa sempre eleita em função de si mesma e nunca como um meio. Ora, a felicidade, acima de tudo o mais, nos ocorre como tal, uma vez que sempre a escolhemos por ela mesma e jamais como um meio para algo mais, [...] (ARISTÓTELES, 2014, p. 57)

Nesse sentido, mesmo que existam outros bens completos, haja vista que não são eleitos como meios para alguma coisa, como a honra, a virtude, o prazer e a inteligência, o homem busca-os porquanto acredita que ao possuir tais bens, eles contribuirão para que aquele que os detém seja feliz. Ninguém opta pela felicidade à guisa de obter outros bens completos.

Diante disso, pode-se concluir que a felicidade é o bem mais completo, ou seja, ela é absolutamente completa. Além disso, a felicidade mostra-se detentora de autossuficiência, entendida como “aquilo que por si só torna a vida desejável e destituída de qualquer carência” (ARISTÓTELES, 2014, p. 58), bem como é o mais desejável dentre todas as coisas. “A felicidade, portanto, mostra-se como alguma coisa completa e autossuficiente, a finalidade de todas as ações” (ARISTÓTELES, 2014, p. 58)

Com efeito, diante do exposto, ficou claro que a felicidade constitui o mais elevado bem do homem. De resto, deve-se definir o que é a *eudaimonia*. Decerto, a felicidade irá variar de sujeito para sujeito, alguns irão apontá-la na acumulação de riquezas; outros no sucesso; e alguns, reduzindo-se a categoria de meros animais, irão dizer que a felicidade adeja sobre o prazer.

Mas quanto ao que é a felicidade a matéria é polêmica, e o que entende por ela a multidão não corresponde ao entendimento do sábio e sua avaliação. As pessoas ordinárias a identificam com algum bem claro e visível, como o prazer, a riqueza ou a honra, fazendo diferentes comentários entre si; com muita frequência, o mesmo indivíduo refere-se a itens distintos quanto a ela: quando fica doente, pensa ser a saúde a felicidade; quando é pobre, julga ser a riqueza. Quando conscientes de sua própria ignorância, os [indivíduos comuns] admiram aqueles que propõem algo grandioso que ultrapassa a compreensão deles. De fato, alguns pensam que ao lado das muitas coisas boas indicadas há um outro *bem*, bem em função de si mesmo, que é a causa de serem bons todos aqueles bens. (ARISTÓTELES, 2014, p. 49)

Percebe-se então que definir o que é o bem supremo do homem é tarefa deveras árdua. Diante disso, colocando cada coisa em seu devido lugar e, conseqüentemente, apontando o que consiste em a *eudaimonia*, faz-se necessário voltar os olhos à opinião dos mais ilustres dentre os sábios.

Em suma, para Aristóteles, o bem supremo realizável pelo homem está em consonância com a concepção supracitada de *arete*, consiste em aperfeiçoar-se como ser humano, como animal racional.

O cerne da questão jaz justamente na atividade que o diferencia dos demais animais que andam pelo planeta, afinal, “Estariamos nós autorizados a supor que, enquanto o carpinteiro e o sapateiro têm determinadas funções [virtudes] ou ocupações, o ser humano como tal não tem uma sequer e não está, por natureza, destinado a desempenhar qualquer função?” (ARISTÓTELES, 2014, p. 59)

De modo a delimitar o bem do homem: a sua finalidade, o filósofo se envereda em uma perquirição acerca da função do homem, de sua virtude. Nessa empreitada, Aristóteles descarta que a função do ser humano esteja atrelada à vida vegetativa, haja vista que dela são participes as plantas, de sorte que a vida sob o prisma da nutrição e do crescimento não se enquadraria na noção de função peculiar ao homem. O mesmo raciocínio se aplica à vida sensitiva, porquanto dela participam um número considerável de animais:

Bem, se a felicidade é uma atividade e uma atividade do homem, devemos averiguar qual atividade é peculiar ao homem. Não pode ser a de crescer ou de se reproduzir, nem tampouco a de sentir, já que estas são compartilhadas por outros seres abaixo do homem: deve ser a atividade do que é peculiar ao homem entre os seres naturais, a saber, a atividade da razão ou a atividade segundo a razão. (COPELSTON, 2021, p. 327)

Diante disso, o único prisma restante é o da vida ativa da razão, subdividida em duas partes: uma que exerce ativamente a faculdade racional e outra que a ela é submetida. O filósofo torna seus olhos ao exercício ativo da faculdade, porquanto a considera o sentido mais adequado para o termo (ARISTÓTELES, 2014, p. 59). Nesse sentido, Aristóteles conclui que:

Se, então, a função do ser humano é o exercício das faculdades da alma em conformidade com a razão não dissociativamente da razão, e se reconhecemos a função de um indivíduo e de um bom indivíduo da mesma classe [...] como genericamente a mesma, a qualificação da superioridade do último em excelência sendo acrescida à função, se assim for {e se afirmarmos que a função do ser humano é uma certa forma de viver constituída como exercício das faculdades e atividades da alma em consonância com a razão e a função de um homem bom é executá-las bem e corretamente, e se uma função é bem executada quando o é de acordo com a sua própria excelência – nesse caso} se conclui que **o bem humano é a atividade das faculdades da alma em conformidade com a virtude, ou se houver mais de uma, em conformidade com a melhor e mais completa delas (grifo nosso)**. Ademais, por

uma vida completa; pois uma andorinha não faz verão, nem um belo dia. (ARISTÓTELES, 2014, p. 60)

Percebe-se então que, “A adesão de Aristóteles à doutrina socrático-platônica que indicava a essência do homem na alma, e precisamente na parte racional da alma, é praticamente total” (REALE, p. 218). O homem é sua razão e o seu espírito. A felicidade então, nada mais é do que uma atividade da alma em conformidade com a razão.

O homem bom age de acordo com a parte racional de sua alma, haja vista que é isso que o diferencia dos demais seres. Em consonância com o mestre, Aristóteles, porquanto aceita o fundamento socrático-platônico, entende que os valores verdadeiros não podem ser os meros valores corporais, quiçá os externos, como é o caso da riqueza. São, de fato, valorosos somente aqueles valores atinentes à alma humana:

Concluindo, pode-se dizer que os verdadeiros bens do homem são os bens espirituais, que consistem na virtude de sua alma, e a felicidade reside nesses e em nenhum outro. Quando falamos de virtude humana, nós não entendemos de modo algum a virtude do corpo – precisa de forma inequívoca Aristóteles -, e sim da alma; e dizemos **que a felicidade consiste numa atividade própria da alma** (grifo nosso). (REALE, 2021, p. 218)

Diante do exposto, conclui-se que a felicidade é uma atividade da alma que vai ao encontro da virtude: uma atividade virtuosa, compreendendo-se por virtude tanto as virtudes morais, quanto as intelectuais. Apesar disso, Aristóteles não descarta as noções do homem vulgar acerca do que é a felicidade, haja vista que a atividade condicionada pela virtude é prazerosa. O prazer é o acompanhamento de uma atividade livre (COPLESTON, 2021, p. 327).

Ademais, sem outros bens externos ao homem, ele não é capaz de enveredar-se na busca da *eudaimonia*, de sorte que não é necessário para o homem seguir o caminho ascético de um órfico ou gnóstico medieval, de modo a quedar-se em uma vida de sacrifícios e carestia de prazeres e prosperidade externa, para que possa alcançar o seu fim último.

Diferentemente das demais escolas gregas, Aristóteles entende o prazer como um ato perfeito em determinado momento, de modo que toda atividade do homem é acompanhada pelo prazer. Quando empreendemos alguma atividade, atualizamos uma certa potência que é o escopo daquele determinado ato, de sorte que “o prazer a elas (as atividades) se acompanha como ressonância subjetiva daquele objetivo positivo” (REALE, 2021, p. 223).

Nesse sentido, toda atividade é dotada de prazer; contudo, isso não implica que todo prazer seja bom. Muito pelo contrário: existe uma gradação ontológica que discrimina os prazeres superiores dos inferiores, estando os prazeres mais elevados ligados à *arete* do homem, aferrados às atividades contemplativas, ao passo que os prazeres de menor ordem estão atrelados às funções vegetativas e sensitivas da alma.

Tendo ficado claro que a felicidade jaz no ato virtuoso praticado pela alma, faz-se necessário explicar o conceito e a estrutura que compõe o *todo* “alma”, porquanto, como já dito, o agente da felicidade é a alma humana. Hugo de São Vítor, bebendo da fonte de Aristóteles, explica que a alma possui três potências, uma delas é atinente ao crescimento do corpo, possibilitando o seu crescimento com base na alimentação. É possível encontrá-la nos vegetais, árvores e animais, sendo ela o princípio mais elementar da vida, governando desde as atividades biológicas mais simples à reprodução, *in verbis*:

Ela possui a função de nos servir, no sentido de nos capacitar à criação, à nutrição e, em geral, ao crescimento do nosso corpo, sem se prestar a qualquer discernimento, próprio de nossos juízos e conduzido pela razão. Tal capacidade, lembremo-nos, encontra-se especialmente nos vegetais, nas árvores, enfim, em qualquer coisa que possua raízes afixadas na terra. (VÍTOR, 2015, P. 29)

A segunda potência é concernente ao aspecto sensível do animal, haja vista que ela torna possível ao *ser* a capacidade de sentir, ou seja, fazer uso dos cinco sentidos, bem como traz ao animal a habilidade de mover-se. Ela abarca consigo a primeira potência, a vegetativa, porquanto todos os animais que crescem e alimentam-se são capazes de sentir. Pensar em um animal que fosse capaz de alimentar-se apenas, desprovido da capacidade de sentir é impossível.

Os seres dotados desse aspecto da alma conseguem, por meio de faculdades sensitivas, que são em potência, receber determinadas sensações. “A faculdade sensitiva é em potência aquilo que o sensível é em ato [...]. Ela, pois, sofre enquanto não é semelhante; mas, quando sofreu, torna-se semelhante e é como aquele” (REALE, 2021, p. 213).

Fazer-se semelhante ao “*sensível*” significa assimilar a forma do objeto sem a matéria, como a cera recebe a marca do anel sem o ferro ou o ouro. Recebe a marca do anel, mas sem a matéria que o compõe.

Esse aspecto da alma consegue conservar, embora de forma confusa, a imagem sensível da forma das coisas conhecidas, dando origem à memória. Em decorrência da capacidade de sentir do animal, surge o apetite. “Todos os animais têm pelo menos um sentido, isto é, o tato; mas quem tem sensação, sente prazer e dor e prazeroso e doloroso, e quem experimenta estes tem também desejo: com efeito, o desejo é apetite do prazeroso” (REALE, 2021, p. 214).

Por fim, tal potência sensitiva da alma dá origem ao movimento, porquanto o desejo é posto em movimento à guisa de obter o objeto desejado que fora captado pela sensação, ou que possui uma representação sensível.

Já a terceira potência da alma, constitui-se totalmente na razão, capaz de chegar “à conclusão firme sobre as coisas presentes” (VITOR, 2015, p. 30). Ela traz consigo a capacidade de conhecer as puras formas, haja vista que toma as imagens sensíveis que formam a fantasia e abstrai seus caracteres singulares por meio do intelecto ativo, de sorte a obter as formas contidas em potência nas sensações e nas imagens da memória.

O intelecto agente, ou ativo, toma para si tais imagens e faz com que elas “sejam elevadas ao nível de imaterialidade da inteligência, e, por conseguinte, despojadas de suas condições sensíveis, singulares e concretas” (JOLIVET, 1965, p. 199), dando origem, posteriormente a um conceito captado e possuído em ato.

Importante salientar que tal potência anímica faz-se presente somente no gênero humano e que ela abarca em si todos os outros aspectos expostos aqui, bem como é dividida em intelecto ativo e intelecto passivo, esse último se referindo à inteligência propriamente dita, receptora das espécies inteligíveis formadas pelo exercício do intelecto agente. “Estas espécies inteligíveis fecundam por assim dizer, a inteligência, que pode desde então produzir o ato de intelecção ou ato de conhecimento intelectual” (JOLIVET, 1965, p. 199).

Diante do exposto, fica claro que a alma do ser humano é dividida em duas partes, a parte irracional, que abarca a alma vegetativa e a alma sensitiva, e a alma racional. Acontece que diferentemente dos demais animais, no homem existe uma certa participação da alma sensitiva na potência racional.

Nesse sentido, fica claro que há uma certa virtude, necessariamente humana, relativa a esse aspecto da alma, que consiste em fazer quedar as tendências e os impulsos oriundos dos sentidos de modo a reduzi-los aos ditames da razão, haja vista a “presença de outro elemento natural além da razão, o qual a combate e a ela se opõe:

Assim, parece que a parte irracional é dupla. Com efeito, a parte vegetativa não participa, de maneira alguma, da razão; a dos apetites e do desejo em geral, contudo, participa, de certo modo da razão, sendo obediente e submissa a ela, (que é o sentido que emprestamos ao acatamento do *racional* quando falamos em dar atenção ao próprio pai ou aos próprios amigos, e não aquele que atribuímos ao *racional* nas matemáticas). E que o racional é capaz, de algum modo, de afetar o irracional via persuasão é indicado quando advertimos e empregamos a censura e a exortação em geral. (ARISTÓTELES, 2014, p. 76)

Em consonância com essa divisão anímica, o filósofo predica duas espécies diferentes de virtudes: as virtudes *éticas* e as virtudes *dianoéticas*. A primeira, como dito acima, consiste em domar as tendências desmedidas da alma, refere-se ao caráter habitual ou costume, o *ethos* grego ou *mores* romano; ao passo que a segunda é referente à vida contemplativa, é a virtude atinente à alma racional.

Conquanto sejam ontologicamente mais importantes do que as virtudes éticas, o presente trabalho busca responder questões de natureza prática, de modo que não é apetecível para o desenvolvimento do texto, ater-se às virtudes *dianoéticas*.

### 3.1 DAS VIRTUDES ÉTICAS

Visando responder à pergunta acerca do que torna um ato bom ou ruim, faz-se mister investigar o que são as virtudes morais. Mormente, antes de definirmos virtudes éticas, devemos investigar acerca de como o homem se torna virtuoso.

A virtude não é produto da natureza, nem mesmo é capaz de alterá-la. A natureza humana apenas torna o homem capaz de receber as virtudes morais. A fim de obter uma virtude ética, o homem deve praticá-la amiúde: “As virtudes, ao contrário, nós as adquirimos por tê-las inicialmente e tê-las posto em prática, tal como no que toca às artes” (ARISTÓTELES, 2014, p.82).

Importante explicitar que as práticas que geram virtudes e aquelas que as destroem são as mesmas, assim como ocorre com diversas outras artes. O bom construtor é forjado pela prática de construir assim como o mau construtor (ARISTÓTELES, 2014, p. 82).

Nesse sentido, visando orientar o sujeito no caminho da boa prática, é necessária a figura de um mestre, de sorte que o artesão possa espelhar os bons atos de seu professor. A mesma coisa repete-se no que tange às virtudes: “É a prática em *transações* com nossos semelhantes que produz entre nós os que se tornam justos e os que se tornam injustos” (ARISTÓTELES, 2014, p. 82).

Ora, decerto uma dúvida tende a surgir quanto a esse tipo de situação, porquanto parece, à primeira vista, que o filósofo expõe ao leitor um circunlóquio. Como pode o homem praticar atos virtuosos antes mesmo de ser virtuoso?

À guisa de responder a tal questionamento, Frederick Copleston explica que existem dois tipos de atos, aqueles que criam uma boa disposição e aqueles que derivam de uma boa disposição, de um estado bom e antecedente:

Por exemplo, os pais podem dizer a seu filho que não minta. Esse obedece sem talvez se dar conta da bondade inerente de dizer a verdade, e sem ter desenvolvido o hábito de dizer a verdade; mas os atos de dizer a verdade gradualmente formam um hábito, e, à medida que o processo de educação avança, a criança vem a se dar conta de que dizer a verdade é a coisa correta a fazer. Esse ato é virtuoso sob esse aspecto. A acusação de círculo vicioso é, logo, respondida por meio da distinção entre atos que criam a boa disposição e atos que derivam da boa disposição após esse ser criado. (COPLESTON, 2021, p. 328)

Ademais, para que um sujeito seja considerado, com efeito, virtuoso, não basta apenas que realize o ato dotado de virtude, mas sim que o agente possua em si certa disposição ao realizá-los. Deve escolhê-los previamente por si mesmos, agindo com conhecimento da bondade inerente às atitudes, conhecimento entendido como consciência do que ele está praticando e de que ele, o ato, possui um teor moral positivo, bem como é necessário que o empreendimento tenha surgido de uma personalidade não sujeita a mudanças:

Ademais, entre as artes e as virtudes não há, a rigor, semelhança. Obras de arte, com efeito, contêm seu bem em si mesmas, de sorte a bastar que sejam criadas possuindo uma qualidade que lhes é própria; atos, entretanto, que são realizados em consonância com as virtudes, não são realizados justa ou moderadamente porque eles próprios possuem certa qualidade, mas somente se o agente também estiver em certa disposição ao realiza-los: em primeiro lugar, impõe-se que ele aja com conhecimento; em

segundo lugar, tem que eleger previamente o ato e elegê-lo por ele próprio; e, em terceiro lugar, é imperioso que o ato emergja de um caráter estável e permanente. (ARISTÓTELES, 2014, p. 88)

Todavia, o conhecimento das qualidades do ato possui pouco peso quanto à prática da atividade virtuosa, porquanto a virtude é fruto de uma atividade, de modo que o conhecimento, a despeito de necessário, possui pouca importância, haja vista a capacidade de um sujeito manter-se inerte mesmo possuindo total ciência da carga moral de determinados atos. Apenas possuir conhecimento da virtude não torna um homem virtuoso, tendo em vista que a causa eficiente da virtude é uma atividade.

Ademais, importante frisar que as operações causantes da virtude, bem como as virtudes, podem se corromper devido ao excesso ou deficiência. A mesma coisa ocorre com as coisas de maior evidência, como, por exemplo, a saúde. Se um sujeito toma muito de um determinado remédio, de modo a trespassar o limite imposto por seu médico, ele arrisca ter sua saúde avariada.

O mesmo ocorre se, ao tomar o remédio, o agente compraz-se com uma dosagem aquém do que lhe fora recomendado pelo profissional. Todavia, se o paciente se quedar na mediania, adaptada a ele, recomendada pelo doutor, suas chances de ter sua saúde recuperada aumentam consideravelmente:

Em primeiro lugar, observemos que essas coisas são de tal modo naturalmente constituídas que *deficiência* ou *excesso* as destrói, como percebemos no tocante ao vigor e à saúde [...]. É fato, o excesso de exercícios bem como a deficiência destes arruinam o vigor; do mesmo modo, tanto a bebida e o alimento em demasia quanto a falta destes arruinam a saúde, quando em proporção adequada a produzem, aumentam e preservam. O mesmo acontece em relação à moderação, à coragem e às outras virtudes. (ARISTÓTELES, 2014, p. 84).

Como exposto acima, a alma sensitiva tende ao movimento, haja vista a busca por um determinado objeto desejado. O desejo e posterior obtenção de seu objeto, de seu bem, faz surgir na alma do animal o prazer, ao passo que o fracasso nessa empreitada descamba na dor. Nesse sentido, todos os animais, quando sujeitos a uma paixão e, conseqüentemente, atuando determinadas ações, tendem ao prazeroso, ao deleite.

Ora, se toda paixão - movimentos da virtude apetitiva em busca do bem ou do mal - e operação são acompanhadas de prazer ou dor, e se a virtude moral tem que ver com paixões e operações,

necessariamente a virtude ética deverá tratar acerca de prazeres e dores. Para melhor entendimento, Aristóteles explica:

Ademais, se as virtudes têm a ver com ações e paixões e toda paixão e ação são acompanhadas de prazer e dor, é por isso que a virtude diz respeito ao prazer e a dor. (ARISTÓTELES, 2014, p. 86).

Diante disso, Aristóteles explica que, haja vista que as virtudes morais estão diretamente relacionadas à potência sensitiva da alma humana, necessariamente elas devem estar atreladas ao prazer e a dor, porquanto é “devido ao prazer que realizamos ações vis e devido à dor que deixamos de realizar ações nobres” (ARISTÓTELES, 2014, p. 85).

Entretanto, embora o filósofo afirme que a Virtude moral é atinente a prazeres e tristezas, não se deve compreender a afirmação no sentido de que toda virtude moral é acerca de prazeres e dores como acerca de sua matéria. Com essa afirmação, Aristóteles quer demonstrar que toda virtude requer uma postura, ou de deleite ou de dor, conforme necessário, ou seja, que o sujeito se comporte da forma correta.

No fim das contas, as virtudes morais tratam acerca de atos ou paixões, como a justiça, que em uma de suas formas adeja sobre a compra e venda, ou como a mansidão, oriunda da ira. Importante frisar, também, que as paixões que acometem os homens costumam tender ao vício, de maneira que é necessário que se eduque a pessoa desde a tenra idade para a vida virtuosa. (ARISTÓTELES, 2014, p. 86)

Diante do exposto, fica assentado que "a virtude diz respeito aos prazeres e às dores, que as ações que a geram são tanto as que a ampliam como também, se diferentemente realizadas, as que a destroem, e que as ações que constituem sua fonte de geração são aquelas nas quais ela é convertida em ato.

Nesse diapasão, resta definir o que é virtude. Tendo em vista que a virtude é um princípio de operação, Aristóteles expõe que na alma se encontram três coisas, as paixões, as faculdades ou potências, e os estados. Necessariamente, haja vista que na alma não existem outras coisas que sejam princípios de ação além dos três aqui expostos, a virtude deve ser uma dessas três coisas.

A fim de seguir com a investigação da definição de virtude, deve-se investigar, primeiro, o que é uma paixão. Aristóteles compreende paixão como sentimentos que acossam o homem, desde o mais simples medo à sentimentos de maior complexidade como a inveja, *in verbis*:

Por paixões quero dizer desejo, ira, medo, confiança, inveja, júbilo, amor, ódio, saudade, ciúme, compaixão e geralmente aqueles sentimentos que são acompanhados por prazer e dor. (ARISTÓTELES, 2014, p. 89)

Trata-se de um certo padecer, em que o apetente é inclinado, por alguma transmutação de um órgão corporal pelo apetecível, ao apetecível, conduzido ao agente da relação. Dentro do gênero paixão, encontram-se os apetites concupiscível e o irascível. Conquanto sejam importantes para a ética aristotélica, não é interessante ao presente trabalho defini-los.

Quanto às faculdades, ou potências, o filósofo as define como a capacidade de padecer as paixões. “Aquilo em função do que se pode afirmar de nós que somos *suscetíveis às paixões* são as faculdades, por exemplo, sermos capazes de sentir ira, dor ou compaixão” (ARISTÓTELES, 2014, p. 90).

Já os estados, são “aquilo em função do que nos encontramos bem ou mal *dispostos* em relação às paixões; por exemplo, estamos mal dispostos quanto a sentir ira se nos enraivecemos com demasiada veemência ou sem veemência suficiente” (ARISTÓTELES, 2014, p. 90).

Conquanto importante o raciocínio que leva o filósofo a descartar que as paixões e faculdades sejam o gênero das virtudes, isso não importa para o presente trabalho. Faz-se necessário apenas que fique firmado que as virtudes são uma espécie de estado, haja vista que não são nem paixões, nem faculdades, devendo ser, por exclusão, uma espécie de estado. Mas não basta apenas que fique firmado o gênero da virtude, é necessário encontrar a sua diferença específica de modo que se possa prosseguir para o trabalho da definição.

Destarte, o filósofo explicita que toda virtude não apenas torna a coisa boa como também faz com que ela desempenhe sua função com diligência, desempenhe o *último que é possível*, por exemplo: o sujeito capaz de levantar 40 kg em um exercício tem sua excelência atrelada ao fato de que pode levantar 40 kg e não menos. O *último* ao que a potência de alguma coisa se estende é a boa obra:

Entenda-se, então, que toda virtude não torna apenas a própria coisa boa, como também faz com que ela desempenhe sua função bem. Por exemplo, a virtude (excelência) do olho torna o olho e seu próprio funcionamento bons (com efeito, é graças à virtude do olho que enxergamos bem)” (ARISTÓTELES, 2014, p. 91).

Percebe-se então, que a virtude está atrelada ao bem do objeto do qual é virtude, em consonância com o conceito de *arete* que fora exposto acima. Diante disso, pode-se afirmar que a virtude do homem é o “estado que o torna um bom ser humano e também o que o fará desempenhar a sua função bem” (ARISTÓTELES, 2014, p. 91). Todavia, isso ainda não é o suficiente para determinar o que, com efeito é a virtude. Para tanto, é necessário examinar o caráter da própria virtude.

Aristóteles traz à tona a questão da mediania, entendida como “um ponto equidistante de cada um dos extremos, que é um e o mesmo para todos” (ARISTÓTELES, 2014, p. 91). Um termo que não denota nem abundância, nem escassez.

No caso da mediania atinente à virtude, ela deve, necessariamente, ser relativa ao sujeito que a possui, aquilo que não é nem excessivamente grande e nem excessivamente pequeno, o que não é um e o mesmo para todos. A mediania entendida como *para nós* não é determinada por uma proporção aritmética, mas sim por uma análise do caso em questão. A fim de facilitar o entendimento, o filósofo faz referência a Milo, um lutador Grego:

Se dez (10) *minas* de alimento é muito para uma pessoa particular e duas (2) minas pouco, disso não se conclui que o treinador prescreverá *seis* (6) *minas* porque talvez isso seja demasiado ou excessivamente pouco para alguém que o irá receber. Será uma porção [excessivamente] pequena para Milo, mas uma porção [excessivamente] grande para alguém que está começando a praticar atletismo. (ARISTÓTELES, 2014, p. 92)

Aristóteles aduz que toda ciência *poiética* realiza bem sua tarefa atendo-se à mediania, fazendo dela a régua por meio da qual medirá a qualidade dos frutos de seu trabalho. “Daí a observação corrente de que de uma perfeita obra de arte nada se pode tirar nem nada a ela adicionar, dando a entender que o excesso e deficiência destroem a perfeição, ao passo que a mediania a preserva” (ARISTÓTELES, 2014, p. 92).

Haja vista que a virtude é mais exata e melhor do que qualquer arte, a qualidade de tender a mediania deve acompanhá-la. Todavia, isso restringe-se às virtudes morais, porquanto elas

tratam de paixões e ações, e as ações e paixões comportam a existência de deficiência, excesso e mediania. Confira:

Por exemplo, é possível que alguém esteja receoso ou confiante, sinta desejo, ira ou compaixão e experimente prazer e dor em geral, seja em excesso ou deficientemente e em ambos os casos, indevidamente, ao passo que experimentá-los oportunamente, em relação às coisas certas para o propósito certo e de maneira certa, corresponde à justa medida (mediania), a qual é a marca da virtude. (ARISTÓTELES, 2014, p. 92)

Percebe-se, então, que, tendo em vista que a virtude implica uma boa disposição do sujeito perante uma paixão ou ação, e que aquilo que torna uma escolha correta é expressa pela mediania, é possível afirmar que a virtude, porquanto há de visar à mediania, é uma espécie de mediania.

Ademais, à guisa de reforçar a argumentação exposta aqui, é interessante ressaltar que quanto ao erro, existem inúmeros caminhos que podem ser tomados, ao passo que o êxito só é possível de uma única forma. “De fato, simples é a bondade [humana], múltipla a maldade” (ARISTÓTELES, 2014, p. 93). As possibilidades de o arqueiro errar o alvo são inúmeras, ao passo que a forma de acertar o alvo é única.

Diante do exposto, Aristóteles define virtude moral como: “Um estado que leva à prévia escolha que consiste na mediania relativa à [sic] nós, sendo isso determinado pela razão, isto é, como a pessoa dotada de prudência o determinaria” (ARISTÓTELES, 2014, p. 93). É uma mediania que permanece entre dois vícios, um atinente ao excesso e o outro referente à carestia, cabendo à razão a escolha prévia da mediania.

No que tange ao prisma da definição, do discurso que expressa a essência do objeto, a virtude é uma mediania, no que diz respeito a excelência, trata-se de um extremo, só é uma mediania quanto à sua essência e definição.

Ou seja, em relação à dimensão ontológica, ela é um meio termo; já na dimensão axiológica, é uma excelência ou um extremo. Do ponto de vista ontológico, a virtude é um meio termo, haja vista que combina em si ambos os pontos que se levados ao excesso constituem os vícios. Possui um caráter de síntese.

Haja vista que são muitas as paixões e ações, conseqüentemente devem ser muitas as virtudes. Por exemplo, no que diz respeito ao medo e à autoconfiança, a mediania jaz sobre a coragem, aquele que se excede na autoconfiança torna-se um temerário, ao passo que aquele que se deixa tomar pelo medo torna-se um covarde.

Com efeito, são inúmeras as virtudes, de sorte que decerto haverá algumas particularidades no meio do rol das virtudes. Alguns atos são errados por natureza, como por exemplo o adultério. Não importa se o sujeito praticou o ato no local certo, no momento certo e da maneira correta, a operação é inerentemente errada, é, por natureza, um vício.

Com efeito, pode-se dizer que a mediania não é uma forma de mediocridade, mas sim um valor, uma vitória da razão sobre o instinto desregrado. Há na ideia de mediania, como explicitam Giovanni Reale e Dario Antiseri:

[...] uma síntese de toda a sabedoria grega que encontrara expressão típica nos poetas gnômicos, nos Sete Sábios, que no “caminho intermediário”, no “nada demasiado”, na “justa medida” tinham indicado a regra suprema do agir, assim como há a aquisição da lição pitagórica que indicava no “limite” a perfeição, e há, igualmente um desfrute do conceito de “justa medida” que desempenha função importante em Platão. (REALE, 2021, p. 220)

Dentre todas as virtudes éticas, a que mais se destaca é a justiça, a justa medida, a virtude completa, total, e que garante a manutenção da igualdade. Trataremos da justiça no próximo item.

Diante de tudo que foi exposto até aqui, fica clara a resposta à pergunta formulada no início deste item. O que conduz o homem à realização de seu bem ou finalidade será considerada a ação correta; ao passo que aquilo que o desvia do caminho da excelência será a ação equivocada. Nesse sentido, o mesmo se aplicaria ao direito? O magistrado e o legislador devem ser virtuosos? Existe uma forma correta de agir no campo do direito e uma virtude própria do juiz?

### 3.2 DA JUSTIÇA

Antes de mais nada, é importante diferenciar o *justo* da *justiça*. O primeiro é o objeto do segundo, sendo o segundo a virtude ética que o presente item buscará destrinchar, de modo que se possa prosseguir para o item da isonomia. De acordo com Javier Hervada:

A justiça é a virtude ou hábito, enquanto o justo é aquilo que se realiza ou pratica pelo homem em função da virtude, ou seja, o objeto da justiça. *Tò Dikaion*, o justo, é o que os romanos chamam de *ius* – direito – ao descrever a justiça. O justo não tem, então, um sentido vago, intercambiável com justiça, mas um sentido preciso: o próprio de cada um, o seu. (HERVADA, 2008, p.72)

Dito isso, torna-se seguro prosseguir ao restante do texto. Aristóteles trata da justiça no quinto livro da *Ética à Nicômaco*. Antes de expormos a investigação empreendida pelo filósofo, faz-se necessário explicitar que a justiça, diferentemente das demais virtudes morais, não trata de uma paixão, mas sim de uma ação.

Ademais, nas demais virtudes éticas, a mediania é determinada pela razão em relação à *nós*, ao passo que na virtude da justiça, o termo médio é relativo à coisa, ela ordena o homem nas coisas que se relacionam ao outro. Além disso, a justiça não possui a mediania cercada por dois vícios como, por exemplo, a coragem. Embora esteja orlada por dois extremos, somente um dos extremos pode ser considerado vicioso, ao passo que o outro é tratado como excelência.

Mas o que é justiça? Aristóteles aduz que todos entendem por justiça “aquele estado que torna os indivíduos predispostos a realizar atos justos e que os faz agir justamente e desejar aqueles atos” (ARISTÓTELES, 2014, p. 179). Extraí-se dessa passagem dois objetos: a inclinação à obra justa e a obra justa. O mesmo raciocínio se aplica ao termo injustiça. Extraí-se da passagem, também, que a justiça é uma virtude, uma qualidade que consiste em uma disposição ou hábito de praticar o seu objeto, o justo.

É possível entender a justiça por meio da investigação da injustiça e vice-versa, uma vez que é possível conhecer um estado ao destrinchar o seu oposto, visto que, um é distinguido em função do outro:

[...] se sabemos o que é a boa condição corpórea, a partir disso saberemos também qual é a má; mas saberemos, inclusive, o que é a boa condição com base em coisas em boa condição. Assim, supondo que a boa condição seja a *firmeza da carne*, a má terá que ser a *flacidez da carne*, [...] (ARISTÓTELES, 2014, p. 180)

Dito isso, pode-se afirmar que se um dos dois termos é empregado de forma *equivoca*, necessariamente o outro também deverá, em termos gerais, ser utilizado em múltiplos sentidos. Os termos justiça e injustiça são empregados para se referir a coisas diferentes.

Embora sejam utilizados com sentidos diferentes, essa situação tende a passar despercebida, porquanto “Parece que os termos justiça e injustiça são empregados em múltiplos sentidos, mas como sua homonímia apresenta estreita conexão, o homônimo não é percebido” (ARISTÓTELES, 2014).

Considerando que para o Estagirita, a justiça é o estado do homem que o torna apto a fazer o que é justo e desejar o que é justo, faz-se necessário compreender o que é o justo.

Diante disso, deve-se primeiro compreender a qualificadora do estado antes de compreender o estado *per se*. Ademais, importante salientar que, os sentidos diversos que atingem os termos justiça e injustiça são derivados da análise dos conceitos de justo e injusto.

Nesse sentido, o filósofo se presta a apurar em quantos sentidos se utiliza a palavra *injusto*. Diz-se que um indivíduo é injusto quando ele transgride a lei, quando não é equitativo, ou aquele que busca angariar para si mais do que lhe é devido.

Em contrapartida, é justo o homem equitativo, que obedece a lei e que não busca obter mais do que lhe é devido. Em suma, da palavra *justo*, Aristóteles entende: o que é legal e o que é justo e equânime:

Ora, o termo *injusto* é tido como indicativo do *transgressor da lei* quanto do *indivíduo que quer mais do que aquilo que lhe é devido* e o indivíduo não equitativo. Diante disso, é evidente que o indivíduo que obedece à lei e o indivíduo equitativo serão ambos justos. O *justo*, portanto, significa o legal e o igual ou equitativo, e o *injusto* significa o ilegal e o desigual não equitativo. (ARISTÓTELES, 2014, p. 180).

Perceba, que os dois termos se encontram tanto na esfera ética quanto na esfera jurídica, haja vista que a vida do estado era inseparável da do sujeito particular, de modo que não havia a separação entre direito e ética.

Além disso, é possível extrair da passagem acima que no primeiro sentido, o justo é o que está em consonância com a lei, em seu segundo sentido, é entendido com o igual. Essa distinção entre os sentidos do termo justo, predica a existência de dois tipos de justiça, a justiça distributiva e a justiça universal ou total, também chamada de geral por alguns.

O primeiro tipo de justiça, comumente chamada de justiça universal ou total, refere-se à obediência à lei do Estado, que se estende sobre toda vida do homem, garantindo que ele realize atividades materialmente virtuosas, uma vez que é impossível que a lei obrigue o sujeito a realizar atividades subjetivamente virtuosas. Ou seja, é a virtude de cumprir as leis. Tanto isso, que alguns referem-se a esse tipo de justiça como justiça legal.

À lei compete tratar acerca do interesse comum, a algo considerado útil para a comunidade, o bem comum daquele núcleo. Em suma, o “justo significa aquilo que produz e preserva a felicidade e as partes componentes desta da comunidade política” (ARISTÓTELES, 2014, p. 181). Percebe-se então, que as leis são sempre compostas visando o bem daquele que é o “principal” em uma cidade, seja ele um grupo seletivo, um rei ou tirano, ou uma maioria da população.

A lei preceitua que o sujeito empreenda boas obras, por exemplo, ao proibir que o *hoplita* abandone seu posto durante a guerra, ao proibir o adultério, quando proíbe que alguém agrida um outro na rua. Isso ocorre quando a lei é corretamente produzida e promulgada, de modo a cultivar nos homens as virtudes.

Quando posta corretamente, a lei guia os homens às virtudes e afasta-os dos vícios, ao proibir e endossar determinados atos, por exemplos: nos dias atuais, algumas leis proíbem o consumo de narcóticos, de modo a guiar os sujeitos para longe do vício. Confira:

A conduta de um homem corajoso é ordenada pela lei, por exemplo: não abandonar seu posto, não fugir, não jogar de lado suas armas; a conduta de um homem moderado, por exemplo, *não cometer adultério nem ultraje*, de alguém brando, por exemplo, *não ferir nem praticar a maledicência*; e igualmente com as ações que servem de exemplo às outras virtudes e vícios, proibindo estes e ordenando aquelas [...] (ARISTÓTELES, 2014, p. 182)

Por meio da leitura da passagem acima, podemos afirmar que a justiça total, porquanto contém em si todas as outras virtudes, equivale a soma de todas elas. “A justiça, então, com esse feitio, é virtude *perfeita*, ainda que com relação aos outros [e não no absoluto]. Eis por que a justiça é considerada a melhor das virtudes [...]” (ARISTÓTELES, 2014, p. 182):

E é virtude perfeita por ser ela a prática efetiva da virtude perfeita, sendo também sua perfeição explicada pelo fato de seu possuidor poder praticá-la dirigindo-se aos outros e não apenas praticá-la isoladamente; (ARISTÓTELES, 2014, p. 182)

Além do mais, como ficou claro na passagem acima, não basta apenas que reúna em si todas as demais virtudes para que seja considerada a virtude geral, é necessário que se refira ao outro, não ao bem próprio, mas sim ao bem alheio, de maneira “que analisada absolutamente é virtude total e analisada enquanto se refere ao outro é justiça. “Fica, então, destacado um aspecto decisivamente caracterizador da justiça: a alteridade ou intersubjetividade ser virtude das relações sociais. ” (HERVADA, 2008, p. 71).

Diante disso, é forçoso atinar que a justiça total é diferente de uma virtude, porquanto é praticada visando o bem alheio, caso contrário seria meramente uma virtude, haja vista que seria praticada no âmago do próprio sujeito. Aristóteles explica:

Como então o pior [dos homens] é o que pratica o vício consigo mesmo e na relação com seus amigos, o melhor não é o que pratica a virtude em relação a si mesmo, mas aquele que o faz em relação aos outros. Trata-se, com efeito, de uma tarefa difícil. E a justiça, nesse sentido, por conseguinte, não é parte da virtude, mas a virtude total, e o seu oposto, a injustiça, não é uma parte do vício, mas a totalidade do vício (a distinção entre virtude e justiça emergindo clara do que foi dito. São, com efeito, idênticas, mas sua essência não é idêntica; aquilo que é manifestado na relação com os outros é justiça – no ser simplesmente um estado de certo tipo é virtude). (ARISTÓTELES, 2014, P. 183)

Em suma, a justiça geral é a totalidade das virtudes éticas exercidas à guisa de alcançar a vantagem do outro, em conformidade com as convenções da comunidade, sendo seu objeto o justo compreendido como aquilo que é legal, ou seja, vai ao encontro da lei.

Importante deixar claro que, esse tipo de justiça, entendida como uma qualidade do sujeito, não abrange as outras virtudes como elas são per si, mas sim em relação a outras pessoas. Ademais, quando o homem pratica o justo, ou seja, segue a lei, ele acaba cultivando as demais virtudes.

Quanto as outras formas de justiça, Aristóteles traz à tona a justiça particular ou parcial, que se subdivide em justiça distributiva e justiça corretiva. A justiça parcial, como aponta Javier Hervada, não é a virtude perfeita, a soma das virtudes, mas sim uma parte da virtude total, ou seja, uma das muitas virtudes que a compõe. Essa é a justiça em sentido próprio e estrito, aquela que é objeto dos juristas.

Ademais, é necessário trazer à baila, novamente, a diferença entre justiça (*dikaiosýne*) e o justo (*tò díkaion*), exposta por Javier Hervada no início do presente item. Explicita Javier Hervada que:

A justiça é a virtude ou hábito, enquanto o justo é aquilo que se realiza ou pratica pelo homem em função da virtude, ou seja, o objeto da justiça. *Tò Dikaion*, o justo, é o que os romanos chamam de *ius* – direito – ao descrever a justiça. O justo não tem, então, um sentido vago, intercambiável com justiça, mas um sentido preciso: o próprio de cada um, o seu. É assim, aquela coisa que a justiça dá ou atribui. Trata-se da coisa atribuída a um sujeito, a qual deve ser proporcionada a ele, de acordo com uma regra de proporção aritmética ou geométrica. (HERVADA, 2008, p.72)

Na primeira forma, o Estado distribui os bens, honrarias, responsabilidades e riquezas segundo uma proporção geométrica, ou seja, de acordo com o mérito de cada um, dentre os habitantes da polis. Confira:

Quanto à justiça particular (parcial) e o justo no sentido que lhe é correspondente, um dos seus tipos é exercido na distribuição de honra, riqueza e demais bens compartilháveis na comunidade política (com efeito, o que é possível aquinhoar aos seus membros e proporções desiguais ou iguais). (ARISTÓTELES, 2014, p. 185-186)

A segunda forma de justiça parcial, se dá na justiça corretiva, subdividida em dois tipos, a que lida com transações contratuais involuntárias, a lei criminal, se é que podemos a chamar assim, haja vista o forte teor anacrônico, e a que lida com transações voluntárias, a lei civil.

Ambas as formas, de justiça corretiva, atuam mediante uma proporção aritmética, onde o julgador busca garantir que não tenha ocorrido uma mudança quantitativa no “patrimônio” de ambos os agentes, mas sim uma mudança meramente qualitativa:

“O outro tipo é aquele dotado de um elemento corretivo nos contratos entre particulares. Esse tipo, por sua vez, divide-se em dois subtipos, que dizem respeito às duas classes de contratos entre particulares, as voluntárias e as involuntárias.” (ARISTÓTELES, 2014, p. 186)

Embora tenha sido dito no início do presente item que a justiça não se encontra em uma situação em que existem dois vícios, Aristóteles, ao tratar da distribuição, acaba por trazer à tona essa relação no que tange ao justo, o objeto da justiça, uma vez que o iguala ao equitativo (igual) que se encontra entre o mais e o menos, pois em uma situação em que existam o mais e o menos, o igual será admissível:

Se então, o injusto é o não equitativo (desigual), o justo é o equitativo (igual) – uma posição aceita por todos sem necessidade de argumentação; e, uma vez que o igual é uma mediania, o justo será uma mediania também. (ARISTÓTELES, 2014, p. 187).

O justo deve ser um intermediário situado entre dois extremos: o “maior” e o “menor”, deve ser igual, implicando, portanto, duas porções e envolvendo duas participações, e, por fim, relativo aos sujeitos previamente determinados:

É forçoso, em conformidade com isso, não só que o justo seja uma mediania e igual, além de relativo a algo para determinados indivíduos, como também que na qualidade de mediania esteja entre o mais e o menos; que, na qualidade de igual, implique duas porções e que, na qualidade de justo, envolva determinados indivíduos. (ARISTÓTELES, 2014, p. 187)

Nesse sentido, o justo é quadruplo, uma vez que implica duas pessoas para quem ele é de fato justo, bem como duas são as coisas na qual ele se manifesta, ou seja, os objetos distribuídos. A proporção entre as coisas será igual à proporção entre os indivíduos, “pois, não sendo pessoas iguais, não terão coisas em porções iguais, entendendo-se que, na medida em que não são iguais, não receberão em pé de igualdade, “ (ARISTÓTELES, 2014, p. 187).

A fim de realizar a distribuição, deve-se valer do princípio “meritocrático”, ou seja, é necessário primeiro avaliar o mérito do sujeito de modo a distribuir o objeto em consonância com ele. Contudo, nem todos entendem o mérito da mesma maneira, de sorte irá variar de sociedade para sociedade.

Perceba que o justo é uma proporção geométrica que envolve quatro termos, sendo dois sujeitos diferentes e duas coisas nas quais o justo se manifestará, por exemplo: Sujeito (A) trabalha 10 horas, de modo que recebe um salário (B), ilustrado por: salário 1. Ao passo que o Sujeito (C) trabalha 20 horas, de sorte que receberá um salário (D), ilustrado por: salário 1 multiplicado por dois. Para que seja possível um melhor entendimento, o filósofo explica:

O justo também é, no mínimo, quádruplo (envolve quatro termos), e a relação, a mesma, pois a divisão a partir do primeiro termo é semelhante; assim, como o primeiro termo está para o segundo, o terceiro está para o quarto e, conseqüentemente, por alternância, como o primeiro está para o terceiro, o segundo está para o quarto. Resulta, inclusive, que o todo se encontra em idêntica relação com o todo. Eis a combinação realizada por uma distribuição de porções - justa se indivíduos e porções de coisas forem assim combinados. O que determina a justiça distributiva, portanto, é a conjunção do primeiro termo com o terceiro e do segundo com o quarto; e o justo é mediania entre desproporcionais. Com efeito, o proporcional é mediano e o justo é proporcional. (ARISTÓTELES, 2014, p. 188)

Em suma, o justo distributivo é descrito como o proporcional ou igual ao mérito de cada cidadão da polis, sendo o parâmetro que irá determinar o mérito variável de acordo com o regime de

governo da comunidade. Ser injusto é violar por seu próprio talante a proporcionalidade, agindo de maneira cúpida e tomando uma parte grande deveras daquilo que é bom, embora dela não seja merecedor.

Percebe-se então, que as ideias de igualdade e proporcionalidade compõe o objeto, o justo, da noção de justiça distributiva. Todavia, se os sujeitos não forem iguais, não receberão objetos iguais, haja vista a aplicação do “critério de desempate” do mérito. Javier Hervada expõe que devido a esse entendimento, alguns filósofos posteriores ao Estagirita passaram a descrever a justiça como destinar a cada um aquilo que lhe é devido:

Em tal sentido, o peripatético Andrônico de Rodes descreveu a justiça como a virtude de repartir ou atribuir a cada um conforme seus méritos, descrição seguida por alguns filósofos estoicos como Espeusipo; essa definição foi explicada por Dídimos no sentido de ser igual a destinar ou dar "a cada um aquilo que cabe a ele", tornando assim equivalentes - embora muito artificialmente - "segundo seus méritos" e "o próprio" ou "o seu". (HERVADA, 2008, p. 73)

Já a justiça corretiva, regula a igualdade das transações entre os indivíduos, sejam elas voluntárias ou involuntárias. Ela torna obrigatório dar a cada um “aquilo que lhe pertence, *cuique suum*” (JOLIVET, 1965, p. 369). Está intimamente associada à ideia de recomposição de uma situação de outrora igualdade entre as partes.

Aristóteles alerta que, malgrado o justo na justiça corretiva tratar-se do igual, ele não é o igual de acordo com uma proporção geométrica, mas sim como uma proporção aritmética, de sorte que pouca diferença faz ao cálculo aqui empreendido o mérito do sujeito que nele está envolvido:

Com efeito, não faz qualquer diferença se alguém bom trapaceou alguém mau ou se este trapaceou aquele, nem se foi um homem bom ou mau que cometeu adultério; a lei apenas contempla a natureza característica do dano, tratando as partes como iguais, apurando simplesmente se alguém praticou injustiça enquanto o outro indivíduo a sofreu, e se alguém produziu o dano enquanto alguém foi atingido. (ARISTÓTELES, 2014, p. 189-190)

Percebe-se então que o homem ao praticar uma injustiça, causa um desequilíbrio na relação, de sorte a torná-la desigual. Logo, o justo é o igual e cabe ao juiz restabelece-lo, tornando a relação entre os dois polos igual novamente, mediante a punição, pelo confisco do *ganho*.

Haja vista que ganho e perda são o mais e o menos, necessariamente deverá haver nessa relação um *igual*, porquanto ele é uma mediania entre o mais e o menos. Tendo em vista que o igual é uma mediania entre o mais e o menos e que o justo é o igual, o justo da justiça corretiva, deverá então ser uma mediania entre o ganho e a perda:

Assim, enquanto o igual é uma mediania entre mais e menos, ganho e perda são respectivamente o mais e o menos contrariamente, mais bem e menos mal sendo o ganho, e o contrário, a perda; e como o igual, que declaramos ser o justo, constitui mediania entre eles, conclui-se que a justiça corretiva será a mediania entre perda e ganho. (ARISTÓTELES, 2014, p. 190)

Essa restauração do *status quo*, da mediania, é empreendida pelo juiz, que irá “dividir ao meio”, ao aplicar a pena, restaurando à uma das partes aquilo lhe fora tomado injustamente, e tomando daquele que agiu de forma cúpida o ganho injusto:

O juiz restaura a igualdade, como se de uma linha dividida em duas partes desiguais, ele subtraísse do segmento maior a porção pela qual é excedida uma metade da linha inteira e a somasse ao segmento menor. Tendo sido o todo dividido em duas metades, as pessoas costumam dizer que assim “têm o que lhes cabe”, ou seja, quando obtiveram o que é igual. (ARISTÓTELES, 2014, p. 191)

Quando a transação não descamba no desnível da balança para um dos dois lados, costuma-se dizer que ambos os sujeitos da relação foram agraciados com aquilo que lhes é pertencente, ao passo que o injusto se manifesta quando um dos dois pratos tende a pender para um lado.

Finalizada a exposição da justiça corretiva, podemos afirmar que, em suma, Aristóteles explica que todo justo é uma forma de igual. Aqueles que são iguais devem receber as mesmas coisas em quantias idênticas haja vista que são iguais, a não ser que exista alguma diferença entre os sujeitos.

Em ambas as formas de justiça, a igualdade matemática se faz presente, ou em forma de proporção, a igualdade proporcional, por exemplo dois para um e três para um; ou em forma de uma igualdade absoluta, por exemplo um para um. Ambos os tipos de justiça parcial tratados pelo filósofo, a justiça distributiva e a justiça comutativa, são, respectivamente, igualdade proporcional e igualdade absoluta. As duas formas possuem como objeto o justo no sentido daquilo que é igual.

A justiça distributiva, como exposto acima, explicita que os bens devem ser distribuídos de maneira proporcional em consonância com o mérito, ou seja, dar a cada um aquilo que é seu é o justo. Já a justiça corretiva, atua de maneira a corrigir uma situação de injustiça, valendo-se de uma igualdade absoluta, retirando das mãos daquele que não é o devido detentor dos bens e, posteriormente, entregando-os ao sujeito que é o devido possuidor do bem.

Conquanto importante tratar acerca das outras definições do justo trazidas pelo Estagirita, elas não são pertinentes ao presente trabalho, de modo que será realizado um salto para a questão da equidade. A fim de nortear a efetivação do justo, o filósofo deriva o princípio da equidade. Para o referido autor, o “equitativo, embora justo, não constituir [sic] justiça legal, porém correção desta. A razão para isso reside no caráter geral de toda lei” (ARISTÓTELES, 2014, p. 211-212).

Malgrado a justiça legal ser geral, universal como foi exposto acima, alguns casos concretos tendem a não se encaixar com perfeição na legislação, de modo que é necessária uma “ferramenta” para a adaptação da regra ao caso concreto, afinal, “Tal é a natureza própria do equitativo, ou seja, ele constitui uma correção da lei onde está é lacunar por força de sua generalidade” (ARISTÓTELES, 2014, p. 212).

Tendo em vista a relação que a lei e o justo possuem, podemos afirmar que toda lei é justa, contudo nem tudo que é justo se encontra no âmago da lei, sendo necessário que o princípio da equidade seja utilizado de modo a efetivar a justiça naquele caso particular.

Devido ao seu caráter corretivo, o Estagirita aduz que a equidade é uma forma de justo superior à uma justiça legal específica, embora ainda inferior à justiça absoluta: a equidade é superior ao erro oriundo daquela justiça absoluta, haja vista que se amolda as diversas situações concretas do azafama diário. Para melhor entendimento, segue o excerto abaixo:

Por conseguinte, o equitativo é o justo e superior a certa espécie de justiça, porém, não superior àquela absoluta, mas apenas ao erro gerado pela sua expressão absoluta. Tal é a natureza própria do equitativo, ou seja, ele constitui uma correção da lei onde está é lacunar por força de sua generalidade. (ARISTÓTELES, 2014, p. 212)

Diante de tudo que foi dito até aqui, ficou claro que o magistrado possui uma virtude específica a ser perseguida, a justiça, tanto em sua forma distributiva, quanto em sua forma corretiva,

devendo ele valer-se da equidade para tratar dos casos concretos, de sorte a tratar os iguais de maneira igual e os desiguais de maneira desigual.

O magistrado deve agir de forma justa. Mas o que é a ação justa? Tendo em vista que a virtude da justiça é uma mediania, malgrado não ser nos moldes das demais virtudes, mas sim por associação, Aristóteles define a ação justa como a mediania entre causar uma injustiça e sofrer uma injustiça, porque causar é dispor de excesso e ser o paciente do ato é ser deficiente (ARISTÓTELES, 2014, p. 196).

Importante explicitar que Aristóteles explica a definição acima ao demonstrar que a justiça é o estado que torna o sujeito praticante, por prévia escolha do justo, do justo, haja vista que está sempre distribuindo coisas para si e outrem, não concedendo mais do que é devido a si e menos que do é devido ao próximo. O homem justo, por meio de um ato justo, empreende uma distribuição proporcionalmente igual. Confira:

[...] a justiça é aquilo em função do que se diz de um indivíduo que é praticante por prévia escolha do justo, posto que sempre está distribuindo coisas para si e outrem, ou entre duas outras pessoas, não concede [sic] demasiado a si mesmo e demasiado pouco ao seu semelhante do que é desejável e o inverso no tocante ao que é prejudicial. Sua distribuição é proporcionalmente igual, [...] (ARISTÓTELES, 2014, p. 197)

Nesse sentido, a injustiça, estando associada ao injusto, será o excesso ou deficiência de alguma coisa benéfica ou nociva, de modo a ferir a proporção, uma vez que o sujeito possuirá muito do que é bom e pouco do que é ruim. Portanto, no ato injusto, ter demasiadamente pouco é ser vítima de injustiça, ao passo que ter demasiado é causar uma injustiça:

A injustiça, ao contrário, estando semelhantemente associada ao injusto, constitui excesso ou deficiência de alguma coisa benéfica ou nociva, ferindo a proporção. Resulta que a injustiça é excesso ou deficiência enquanto produtora de excesso ou deficiência que afeta o próprio perpetrador da injustiça - excesso de qualquer coisa que é absolutamente benéfica e deficiência de qualquer coisa nociva; e na medida que afeta os outros, ainda que a consequência como um todo seja idêntica, é a transgressão do proporcional, a qual pode ocorrer em qualquer direção. No ato injusto, ter demasiado pouco é ser vítima de injustiça, ao passo que ter demasiado é infligir injustiça. (ARISTÓTELES, 2014, p. 197)

Perceba que, conforme foi dito no item que tratava sobre as virtudes, um dos requisitos para que o sujeito pratique uma ação virtuosa, é que ele tenha plena noção da qualidade de seus atos, bem como os pratique devido a uma escolha prévia, de forma voluntária. Para melhor entendimento:

Por voluntário, como foi expresso antes, entendo aquilo que está na esfera do próprio controle e que é manifestado cientemente, isto é, sem desconhecer a pessoa que sofre a ação, o instrumento empregado na ação e o resultado a ser atingido [...] sem que cada uma dessas circunstâncias ocorra incidentalmente ou mediante força. (ARISTÓTELES, 2014, p. 203)

Nesse sentido, para que uma ação seja justa e não meramente uma ação em conformidade com a justiça, ela deve ser necessariamente dotada de voluntariedade, ou seja, sob o controle do agente, tendo ele conhecimento de quem será afetado, do instrumento que utilizará, bem como do resultado, estando ele desvencilhado de qualquer influência externa e qualquer outro acidente:

Sendo as ações justas e injustas tal como as descrevemos, será a sua realização voluntária que determinará ser a conduta justa ou injusta. Se alguém as realiza involuntariamente, não age injusta ou justamente, salvo incidentalmente no sentido que realiza atos eventualmente justos ou injustos. (ARISTÓTELES, 2014, p. 202)

Perceba que Aristóteles aponta na voluntariedade uma diferença entre o ato justo e o ato incidentalmente justo, ou seja. “Com efeito, um indivíduo pode restituir um depósito involuntariamente e por receio de deixar de fazê-lo e, no entanto, não diremos que realizou o justo, ou que agiu justamente, mas que o fez de maneira meramente incidental” (ARISTÓTELES, 2014, p. 203).

Dentre os atos voluntários, é possível discernir quatro tipos: aqueles que são frutos de uma escolha prévia e os que não são frutos de uma escolha, bem como os que se escolhe após uma deliberação e aqueles que não.

Nesse diapasão, é possível atinar a existência de diferentes formas de se praticar uma ação que prejudique alguém: quando o autor é ignorante no que tange as circunstâncias relevantes, possuindo noção de tais circunstâncias, mas sem deliberar previamente, e no conhecimento das circunstâncias relevantes, mas, mesmo assim, o ato é escolhido.

Aristóteles chama o primeiro tipo de ação prejudicial: *erro*, podendo ele ser resultado contrário à expectativa razoável, ou um erro razoável, se o resultado não for contrário à expectativa razoável, ocorrendo sem que o agente tenha intenções de prejudicar quem sofre a injustiça.

Haja vista a ausência de voluntariedade nos dois tipos acima, não se pode chamá-los de atos injustos, malgrado atenderem a definição de injusto dada pelo Estagirita no livro um que seria o suficiente para chamarmos tais atos de injustos.

Em contrapartida, uma ação prejudicial a outro, praticada com conhecimento das circunstâncias relevantes, meios e resultados, contudo sem a prévia escolha, descamba em uma ação conforme a injustiça, mas não se configura como ação injusta.

Diante disso, é forçoso concluir que para que uma ação seja, com efeito, injusta, é necessário que tenha sido realizada de forma deliberada e escolhida, bem como voluntária, ou seja: com total conhecimento das circunstâncias relevantes, meios e fins (ARISTÓTELES, 2014, p. 203-205).

Diante da necessidade de voluntariedade e consciência do ato para à prática do ato injusto, Aristóteles se pergunta se a mesma situação repete-se diante daquele que sofre um ato injusto. É possível ao sujeito sofrer voluntariamente um ato injusto?

É, pois, verdadeiramente possível ser vítima de injustiça voluntariamente, ou sofrê-la é invariavelmente involuntário, como agir injustamente é em todos os casos voluntário? E ser vítima de injustiça é invariavelmente voluntário, ou em todos os casos é involuntário, ou às vezes é uma coisa, às vezes outra? Outro tanto ocorre no que diz respeito a ser tratado justamente (com efeito, toda ação justa é voluntária). (ARISTÓTELES, 2014, p. 206)

Aristóteles explica que ser tratado justamente ou de maneira injusta pode ser voluntário ou involuntário, assim como agir injustamente ou justamente, “uma vez que alguns são tratados justamente contra sua vontade” (ARISTÓTELES, 2014, p. 206). Como dito acima, é possível praticar uma ação justa ou injusta sem praticar uma ação propriamente injusta ou justa. Dito isso, Aristóteles analisa se aquele que sofre a operação injusta sofre o injusto. Ele sofre o que é objetivamente injusto ou justo sem ter sido alvo de uma ação injusta, haja vista que isso implica ter sofrido contra a sua vontade?

À guisa de responder à pergunta, o filósofo redefine o que é uma ação injusta, de modo a defender a impossibilidade de alguém ser acometido voluntariamente por uma injustiça. Inicialmente, o Estagirita traz à baila, mais uma vez, à questão de que agir injustamente não é a mesma coisa que agir conforme o que é objetivamente injusto. Confira:

Seria o caso de levantarmos uma questão suplementar, a saber, se todo aquele que foi vitimado por algo injusto foi tratado injustamente, ou se será a mesma coisa aplicável no que respeita ao sofrer e fazer algo injusto. Constatamos ser possível em ambos os casos partilhar incidentalmente os atos justos. Está claro que igualmente os injustos. Fazer o que é injusto, com efeito, não é idêntico a agir injustamente, e, tampouco é sofrer o que é injusto idêntico a ser tratado injustamente, o mesmo se revelando quanto a agir e ser tratado justamente. (ARISTÓTELES, 2014, p. 206-207)

Porquanto a relação é composta por dois sujeitos, um ativo outro passivo, é necessário que um deles seja justo ou injusto, no caso o sujeito ativo, de sorte que o passivo irá ser acossado por uma injustiça, devendo a operação ser, além de estar em consonância com o que é injusto, praticada voluntariamente, deliberadamente e devendo ela ser escolhida.

Ora, um incontinente, de maneira voluntaria, todavia de forma não deliberada, pode vir a aceitar que pratiquem com ele um ato conforme o que é objetivamente injusto. “Ademais, alguém descontrolado pode se tornar voluntariamente sujeito a ser prejudicado por outra pessoa, o que apontaria para a possibilidade de sofrer injustiça voluntariamente” (ARISTÓTELES, 2014, p. 207).

Diante disso, conclui-se que é possível que alguém aceite sofrer um injusto. Todavia, Aristóteles busca defender a incapacidade de que alguém aceite voluntariamente aceitar ser tratado de forma injusta, para tanto, o filósofo acrescenta novos elementos à definição de injustiça exposta no início do livro V e no início deste item:

Ou há incorreção nessa definição e devêssemos acrescentar às palavras prejudicar conhecendo a pessoa prejudicada, o instrumento e a forma da ofensa as palavras contra a vontade da pessoa prejudicada? Se fosse assim, seria o caso de alguém poder ser prejudicado e poder ter sido vítima de algo injusto perpetrado contra ele voluntariamente. Mas não há possibilidade de alguém sofrer injustiça, inclusive o descontrolado, cuja manifestação contraria seu desejo; de fato, ninguém deseja algo que não julgue ser bom, embora o descontrolado realmente faça coisas que não julga que deve fazer. (ARISTÓTELES, 2014, p. 207)

Percebe-se pela leitura da passagem acima que, não é suficiente que uma ação injusta seja praticada de forma voluntária para que haja uma ação injusta, porquanto aquele que sofre pode sofrer voluntariamente. Nesse sentido, para que ocorra o injusto objetivo, aquele que por ele será acometido deve ter o ato contrário ao seu talante, ou seja, de forma involuntária. Em suma, o sujeito ativo deve ir contra a vontade do sujeito passivo.

Diante disso, uma pessoa pode sofrer voluntariamente o que é injusto, bem como ser prejudicado, mas não se pode dizer que esse sujeito foi vítima de uma injustiça. Diante disso tudo, o filósofo acaba por redefinir o justo e o injusto, adicionando a verificação do sujeito passivo ao *todo*, ou seja, a verificação do elemento de liberalidade daquele que sofre. Se sofre voluntariamente, faz-se presente somente o injusto em sentido original, o oposto do que é o justo, haja vista que não será injusto no sentido próprio, ou seja, não justo e contra o desejo de quem é acometido pelo ato.

Importante salientar que tudo que foi dito até aqui parece, na visão do autor, aplicar-se à justiça total e, conseqüentemente, porquanto faz parte dessa, à justiça parcial e suas espécies, uma vez que prejudicar alguém pode se dar tanto no desrespeito à lei quanto na distribuição desproporcional dos bens e no desequilíbrio na igualdade entre as partes de uma troca. Em suma, a injustiça só ocorre quando quem sofre o ato é acossado de forma involuntária por ele.

#### **4 O JUSTO E A IGUALDADE**

Como foi exposto acima, a justiça universal é a totalidade das virtudes éticas voltadas à busca do bem do outro, em conformidade com a comunidade, sendo seu objeto, o justo (*to dikaion*) entendido como aquilo que está de acordo com a lei da *polis*.

Já a justiça particular é uma parte da justiça universal, que trata do modo correto de se lidar com os bens exteriores à alma humana, aqueles nos quais é possível a existência de um menos e de um mais. O objeto desse tipo de justiça é o igual, uma igualdade no que tange os bens exteriores, podendo ela ser proporcional ou absoluta.

Percebe-se, então, que o justo particular possui uma relação extremamente próxima do igual, de sorte a beirar em uma relação de identidade. Mas o que é o igual? O que é a igualdade? A igualdade é uma relação entre dois *termos*, onde um pode substituir o outro em um mesmo contexto.

A despeito de Aristóteles limitar tal relação à categoria da quantidade, haja vista que deixou claro no livro IV da *Metafísica* que chamamos de iguais as coisas que tem em comum a

quantidade, ela pode ser estendida, por meio de uma generalização, para os outros âmbitos da realidade. Para melhor entendimento do termo, Abbagnano explica:

Relação entre dois termos, em que um pode substituir o outro. Geralmente, dois termos são considerados iguais quando podem ser substituídos um pelo outro no mesmo contexto, sem que mude o valor do contexto. Esse significado foi estabelecido por Leibniz (Op., ed. Gerhardt, VII, p. 228), mas Aristóteles limitava o significado dessa palavra ao âmbito da categoria de quantidade, e que dizia eram iguais as coisas "que têm em comum a quantidade" (Met., IV, 15, 1021 a 11). (ABBAGNANO, 2007, p. 534)

Generalizado, o termo passa a ser compreendido como a possibilidade de substituição, de modo que pode ser aplicado a diferentes relações, desde as puramente formais às jurídicas.

Nesse sentido, a igualdade dos cidadãos perante a lei pode ser reduzida à capacidade de substituição dos sujeitos perante as situações previstas na lei, de modo que não haja mudança alguma no procedimento a ser seguido, bem como em situações em que um sujeito não seria julgado de maneira diferente de outro que se encontre em situações idênticas. Em suma, para que haja igualdade jurídica, é necessário que os sujeitos estejam em uma situação em que seja possível a substituição dos termos. Confira:

Esta [sic] claro que o juízo de I. só pode ser pronunciado com base em determinado contexto, com base na determinação das condições às quais os termos devem satisfazer para serem considerados substituíveis (cf. PEIRCE, Coll. Pap., 3 42-44). (ABBAGNANO, 2007, p. 534)

Nesse sentido, em uma situação em que não é possível substituir os sujeitos da relação, faz-se mister adaptar a situação de acordo com as idiosincrasias de cada caso, de sorte a tratar os iguais de maneira igual e os desiguais de maneira desigual.

O princípio da igualdade, no ordenamento brasileiro, é previsto no artigo 5º da Constituição Federal de 1988. O artigo explicita que todos são iguais perante à lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade.

Importante salientar que a igualdade é um direito fundamental, de modo que, atua como trunfo defronte de situações excepcionais, garantindo que nenhum homem esteja sob as arbitrariedades do Estado, de sorte a ser tratado de forma abusiva em comparação com os demais. Para melhor entendimento:

[...] está justamente na perspectiva contemporânea de que eles, ao mesmo tempo em que atuam como “trunfos em face de maiorias eventuais” e, ainda, como freio às eventuais arbitrariedades praticadas pelo próprio Estado (MOREIRA, 2018)

A igualdade no Direito Tributário faz-se presente no artigo 150 da CF, de onde se depreende que, em momento algum, o legislador pode tratar aqueles que estão em uma mesma situação, ou seja, encontram-se em situação de igualdade, de forma diferente, *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

II. instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Tal princípio, conforme explicita Regina Helena Costa, já passou por inúmeras interpretações ao longo dos anos, haja vista as diversas correntes políticas que verteram seu conteúdo sobre o termo (COSTA, 1993, p. 35).

Conquanto o princípio tenha tido diversos entendimentos com o passar dos anos, o presente trabalho irá valer-se do entendimento da igualdade em seu âmbito formal, ou seja, as discriminações legitimadas na lei, aplicadas à guisa de equiparar ou desigualar os contribuintes.

Confira:

A igualdade no sentido formal, de irrefutável relevância prática, expressa as legítimas discriminações autorizadas aos legisladores, vale dizer, aquelas equiparações ou desequiparações [sic] consagradas na lei. Dirige-se, assim, o princípio, imediatamente ao legislador e mediamente aos seus aplicadores. (COSTA, 1993, p. 35)

Perceba que existe entre a igualdade formal e a igualdade da justiça Aristotélica uma relação próxima, haja vista que a justiça parcial em uma de suas formas visa tratar os iguais de forma igual e os desiguais de forma desigual, e a igualdade em seu sentido formal traz à tona a possibilidade de o legislador estabelecer parâmetros de desequiparação.

As discriminações na lei são permitidas quando estão em consonância com os interesses prestigiados pela Constituição Federal. É necessário ater-se a quatro pontos:

1) que a discriminação não atinja de modo atual e absoluto um só indivíduo;

- 2) que o fator de desigualdade consista num traço diferencial residente nas pessoas ou situações, vale dizer, que não lhes seja alheio;
- 3) que exista um nexo lógico entre o fator de discrimen e a discriminação legal estabelecida em razão dele, e
- 4) que, no caso concreto, tal vínculo de correlação seja pertinente em função dos interesses constitucionalmente protegidos, visando o bem público, à luz do texto constitucional. (COSTA, 1993, p. 37)

Diante disso tudo, é forçoso atinar que a isonomia prevista na Carta Magna possui uma relação deveras próxima da justiça distributiva, haja vista que faz com que a distribuição da obrigação tributária entre os contribuintes obedeça à uma proporção, uma igualdade, em situações em que os sujeitos passivos da relação tributária se encontram passíveis de uma “substituição de termos”, ao passo que prevê a possibilidade de que o legislador, ao deparar-se com uma situação em que a proporção entre os sujeito é diferentes, faz com que a distribuição do ônus tributário se enquadre no caso concreto.

Mas como o Direito Tributário realiza essa distribuição justa da obrigação tributária? A justiça no direito tributário encontra expressão no princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, parágrafo primeiro da carta magna.

#### 4.1 ISONOMIA TRIBUTÁRIA E JUSTIÇA FISCAL

De acordo com Regina Helena Costa, definir o termo capacidade contributiva é tarefa deveras árdua, haja vista os plúrimos entendimentos existentes acerca da questão. A autora aponta que a noção de capacidade contributiva acompanha o homem desde a idade do bronze, mais especificamente no Egito, onde concebia-se que “os tributos deveriam guardar, de alguma forma, relação com as riquezas daqueles que os deveriam pagar” (COSTA, 1993, 15).

Ademais, de acordo com o que foi exposto nos itens anteriores, a ideia de capacidade contributiva está, de certa forma, inclusa na justiça parcial aristotélica, mais especificamente na justiça distributiva, segundo a qual a desigualdade distribui riquezas, bens e responsabilidades de acordo com o mérito de cada um.

Conquanto importante o desenvolvimento histórico do princípio, o presente trabalho voltará sua atenção somente para o atual entendimento dele como elemento que materializador princípio da isonomia. Mas o que de fato é a capacidade contributiva? O que quer dizer o termo?

O termo apresenta alto grau de ambiguidade, de modo que é possível que dele se depreendam várias interpretações. Nesse sentido, à guisa de sustar as dúvidas que adejam sobre o termo, Regina Helena Costa explica que do termo equívoco derivam três sentidos: 1) quanto ao plano jurídico-positivo; 2) quanto ao plano ético-econômico; 3) quanto ao plano técnico ou técnico econômico (COSTA, 1993, p. 24).

No primeiro sentido, o termo capacidade contributiva quer dizer: “que um sujeito é titular de direitos e obrigações com fundamento na legislação tributária vigente, que é quem vai definir aquela capacidade e seu âmbito” (COSTA, 1993, p. 24).

No campo ético-econômico, o termo significa “a aptidão econômica do sujeito para suportar ou ser destinatário de impostos, que depende de dois elementos: o volume dos recursos que o sujeito possui para satisfazer o gravame e a necessidade que tem de tais recursos (COSTA, 1993, p. 24).

Já no caso do campo técnico, a capacidade contributiva refere-se à possibilidade de o sujeito figurar como parte na relação tributária. Dito isso tudo, faz-se necessário delimitar o escopo do presente estudo. Ele irá voltar-se somente ao âmbito jurídico e, necessariamente, ao âmbito ético, porquanto:

Como salienta Moschetti, no conceito de capacidade contributiva está implícito um elemento de juízo, uma avaliação, uma estimativa sobre a idoneidade para concorrer à despesa pública. Trata-se, na verdade, de uma apreciação fundamental, um juízo de valor sobre a aptidão para contribuir. (COSTA, 1993, p. 25)

Além desses sentidos aqui expostos, é possível predicar do sentido jurídico-positivo, duas outras acepções: a capacidade contributiva absoluta e a relativa. De acordo com Paulo de Barros Carvalho, a capacidade contributiva absoluta refere-se à “eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentem signos de riqueza” (CARVALHO, 2016, p. 179). Para melhor entendimento, Costa explica:

Fala-se em capacidade contributiva absoluta ou objetiva quando se está diante de um fato que se constitua numa manifestação de riqueza; refere-se o termo, nessa acepção, à atividade de eleição, pelo legislador, de eventos que demonstrem aptidão para concorrer às despesas públicas. Tais eventos assim escolhidos, apontam para a existência de um sujeito passivo em potencial. (COSTA, 1993, p. 26)

Diante disso, é forçoso concluir que a capacidade contributiva relativa irá pender sobre o sujeito particular, considerado individualmente. Ou seja, trata-se da “aptidão de contribuir na medida das possibilidades econômicas de determinada pessoa. [...], presente a capacidade contributiva in concreto, aquele potencial sujeito passivo torna-se efetivo, apto, pois, a absorver o impacto tributário” (COSTA, 1993, p. 26).

Perceba que a capacidade contributiva absoluta aparenta ser anterior à capacidade contributiva relativa, haja vista que sem que o legislador se ponha a versar sobre determinados fatos que indiquem riqueza, ou seja, os fatos jurídicos tributários que darão origem à relação tributária, não se poderá empreender a análise das condições nas quais se encontram os sujeitos passivos, porquanto não haverá tributo.

Ademais, a capacidade contributiva absoluta atua de modo que não permite com que símbolos que não apontem para riqueza sejam eleitos como fatos jurídicos tributários. Confira:

A capacidade contributiva absoluta ou objetiva funciona como pressuposto ou fundamento jurídico do tributo, ao condicionar a atividade de eleição, pelo legislador, dos fatos que ensejarão o nascimento de obrigações tributárias. Representa sensível restrição à discriminação legislativa, na medida em que não autoriza, como pressuposto de impostos, a escolha de fatos que não sejam reveladores de alguma riqueza. (COSTA, 1993, p. 26)

A capacidade contributiva, em seu sentido relativo, atua como critério da definição da base de cálculo do imposto, bem como age de maneira a nortear a delimitação da alíquota do tributo. Em suma, o *quantum* do tributo deve possuir como norte a capacidade contributiva do sujeito passivo.

Além disso, a capacidade contributiva, em seu sentido relativo, realiza a gradação do imposto, impondo um limite da tributação, de maneira que ela não atinja níveis confiscatórios nem cause avarias à vida do contribuinte, de sorte que ele se torne incapaz de manter-se. Confira:

Em sendo critério de gradação do imposto, a capacidade contributiva atuará, outrossim, como limite da tributação, permitindo a manutenção do “mínimo vital” e obstando que a progressividade tributária atinja níveis de confisco ou de cerceamento de outros direitos constitucionais [...]. (COSTA, 1993, p. 29)

Diante do exposto, atina-se que a capacidade contributiva pode ser entendida tanto como um pressuposto ou fundamento jurídico de um imposto; como uma diretriz para a eleição das hipóteses de incidência de impostos; como um critério de graduação do quantum de um tributo; e como um limite à tributação.

Tendo em vista o conteúdo ideal que jaz no termo capacidade contributiva, é necessário expor o que é um princípio e o motivo da capacidade contributiva ser um princípio. Disciplina Regina Helena Costa que um princípio é “uma norma de maior hierarquia, autênticas [sic] sobrenormas que orientam a aplicação das demais” (COSTA, 1993, p. 31-32), possuidora de substância integral, atuando como limite e conteúdo, sendo ela a parte perene do Direito, que manobra axiologicamente a norma. Nesse sentido:

Diante das lições apresentadas, não resta dúvida que a norma que impõe a observância da capacidade contributiva traduz-se num autêntico princípio. Trata-se de regra geral e abrangente que vem condicionar toda a atividade legiferante no campo tributário, quer nas eleições das hipóteses de incidência (no nosso sistema, observadas as regras-matrizes já postas pela constituição), quer no estabelecimento dos limites mínimo e máximo dentro dos quais a tributação pode atuar, quer, ainda, na graduação dos impostos atendendo às condições pessoais dos sujeitos passivos. (COSTA, 1993, p. 32)

Ainda existe muito ceticismo quanto ao princípio aqui tratado porquanto ele se cuida de uma definição econômica. Decerto a capacidade contributiva possui como esteio uma questão econômica, um conceito nomeado, pudera, de capacidade econômica. Importante explicitar que, embora a capacidade contributiva pressuponha a capacidade econômica, os dois termos não possuem uma relação de identidade.

De acordo com Costa, a capacidade econômica é um conceito que, infelizmente, é deveras volátil, de maneira que sua definição é árdua. Todavia, a noção do fenômeno pode ser alcançada por meio de um exemplo:

[...] um sujeito pode ser capaz economicamente, no sentido de possuir renda ou patrimônio, mas não ter nenhuma capacidade contributiva, se esta renda ou patrimônio permitir somente um mínimo vital, intributável. Assim, demonstra, numa primeira conclusão, a natureza “essencialmente”, mas não “exclusivamente econômica” da capacidade contributiva. (COSTA, 1993, p. 33)

Nesse sentido, embora seja um conceito para-legal, a capacidade contributiva não é um conceito para jurídico, porquanto “a repartição dos encargos tributários somente poderá reputar-se

legítima se se inspirar na idéia [sic] de justiça, ainda que esta tenha de ser buscada fora dos textos positivos” (COSTA, 1993, p. 34).

Dito isso tudo, faz-se mister analisar se a discriminação oriunda do princípio da capacidade contributiva vai de encontro ao princípio da isonomia exposto no item anterior. Destarte, verifica-se que o fator de discriminação do objeto é o potencial de contribuição relativo ao fato jurídico tributário:

O fator *discrímen* [sic] é, singelamente, a riqueza de cada potencial contribuinte, revelada pelo fato imponible. A discriminação é feita consoante diversas manifestações de capacidade econômica, de modo que é impossível que venha ela a atingir, de modo atual e absoluto um único indivíduo. (COSTA, 1993, p. 37)

O elemento discriminador é concernente à própria pessoa, bem como é nédua a relação de correlação existente entre o elemento discriminante, a riqueza, e a diferenciação que dela surge, bem como a discriminação exposta aqui se prostra diante dos interesses expostos na Constituição Federal, visto que visa o interesse coletivo, a distribuição da riqueza e a justiça social (COSTA, 1993, p. 38).

No que diz respeito à relação do princípio da capacidade contributiva com o princípio da isonomia, alguns autores indicam que ambos nada têm que ver um com o outro, porque a igualdade é “um princípio que tem conteúdo próprio, não necessita de concreções positivas fora dele, [...] Assim, a capacidade contributiva não seria mais que um elemento imediatamente deduzível da ideia de justiça” (COSTA, 1993, p. 38).

Ao passo que outros apregoam que o princípio da capacidade contributiva nada mais é do que um subprincípio da isonomia: “Cremos que a igualdade está na ausência da noção de capacidade contributiva, que não pode ser dissociada daquela. Podemos dizer que a capacidade contributiva é um subprincípio, uma derivação de um princípio mais geral que é o da igualdade” (COSTA, 1993, p. 39).

Importante expor que, visto que é um subprincípio, a capacidade contributiva acaba manifestando-se de maneiras diferentes, assim como a igualdade, que irradia seus efeitos em todos os setores do direito. Nesse sentido, se todos são iguais perante a lei, todos deverão ser tributados (COSTA, 1993, p. 39).

Tendo em vista que o intuito do tributo é arrecadar receita para os cofres públicos, o critério para igualar ou desigualar os cidadãos deverá ser a riqueza, devendo o tratamento dar-se identicamente na medida em que a proporção de capital dos sujeitos seja a mesma. (COSTA, 1993, p. 39)

Importante ressaltar que a arrecadação do Estado não pode ultrapassar o limite do que é necessário para uma sobrevivência digna, “pois até esse nível o contribuinte age ou atua para manter a si e aos seus dependentes, ou à unidade produtora daquela riqueza (primeira acepção do princípio da capacidade contributiva, enquanto pressuposto ou fundamento do tributo)” (COSTA, 1993, p. 39), não podendo ela, também, ferir outros princípios constitucionais ou atuar de maneira confiscatória.

Em suma, a preservação do mínimo vital é elemento essencial para o referido princípio, porquanto a capacidade contributiva só se reputa existente defronte de uma riqueza que esteja acima do necessário para a subsistência.

Perceba que, embora tenha sido dito acima que a justiça tributária se faz presente com maior imponência na capacidade contributiva, a igualdade, em seus inúmeros desdobramentos, em conjunto com o princípio principal deste capítulo, complementa a noção de justiça tributária, uma vez que estabelecem parâmetros para que seja possível alcançar à justiça.

Quanto à eficácia do princípio, faz-se mister explicitar que ele atua modulando os impostos, imprimindo neles a tendência à sua personalização. Logo, quando o legislador for instituir o imposto, ele deverá ater-se à condição pessoal do contribuinte. Para Regina Helena, o princípio é aplicável a todos os tipos de impostos, sendo os pessoais os mais idôneos à realização da justiça fiscal. Confira:

Em conclusão, parece-nos que a personalização do imposto há de ser observada sempre que a estrutura do aspecto material da hipótese de incidência o comporte, mesmo que se esteja diante dos chamados impostos reais. (COSTA, 1993, p. 53)

À guisa de personalizar o tributo de acordo com a situação de fato do contribuinte, o legislador vale-se de diferentes técnicas, sendo uma delas, a progressividade das alíquotas. A proporcionalidade é uma forma a materializar o o princípio da igualdade, uma vez que exige

que a tributação seja proporcional à riqueza de cada cidadão. Um imposto torna-se progressivo quando, no momento em que a quantidade gravada eleva-se, a alíquota acompanha tal movimento.

A alíquota progressiva contribui para a redistribuição de renda com um sentido igualitário. Com efeito, se um dos objetivos da república é alcançar uma sociedade mais igualitária, a alíquota progressiva se apresenta como a técnica da melhor adequação aos fins do país:

Ernesto Lejeune Valcárcel demonstra tal assertiva ao afirmar que “a progressividade do sistema tributário não é mais do que uma exigência iniludível do princípio da igualdade”. Mais adiante, ao delimitar os papéis que a capacidade contributiva, a progressividade e a igualdade ocupam no âmbito tributário, ensina que a primeira é o pressuposto legitimador do tributo, a segunda seria uma técnica, não um princípio, por meio do qual pode cumprir-se o princípio da igualdade como inspirador do sistema tributário e a serviço de uma efetiva igualdade de fato. (COSTA, 1993, p. 74)

Ora, se por meio da alíquota progressiva, a graduação dos impostos torna-se proporcional à capacidade contributiva dos contribuintes, aqueles que detêm maior riqueza arcarão, com efeito, com a maior parte da quantia necessária ao Estado para a prestação dos serviços públicos, de modo que o encargo daqueles que nada possuem diminuirá.

Depreende-se do artigo 3º da Constituição Federal que um dos objetivos da República Federativa do Brasil é a construção de uma sociedade justa e solidária. Se a justiça, em uma de suas formas, é tratar os iguais de maneira igual e os desiguais de maneira desigual, é forçoso concluir que a distribuição da carga tributária em consonância com a capacidade de cada contribuinte é um ato justo e apeteável.

Acresça-se ao que foi dito acima que a progressividade tributária deve reportar-se ao sistema tributário como um todo e não a um tributo em particular. Assim, pode-se ter tributos em estrutura progressiva convivendo com tributos de natureza apenas proporcional. Mas a sua aplicação conjunta resultará numa tributação progressiva.

A constituição Federal de mil novecentos e oitenta e oito prevê o princípio aqui tratado, em sua acepção relativa, no artigo cento e quarenta e cinco, em seu parágrafo primeiro, *in verbis*:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os

direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Malgrado constar no referido artigo que é facultado à administração tributária fazer com que o imposto se adeque, sempre que possível, ao princípio da capacidade contributiva, é necessário expor que, não se trata de uma situação em que a conformidade da norma à capacidade contributiva está sob o jugo de uma arbitrariedade da Administração, muito pelo contrário.

Ao dizer que o imposto deverá englobar a capacidade contributiva em seu seio, deve-se entender que “sempre que a estrutura do aspecto material da hipótese de incidência tributária o comporte” (COSTA, 1993, p. 88). Ou seja, sempre que o elemento material permitir, o imposto deverá adaptar-se ao caso concreto do contribuinte.

A despeito disso, embora existam, conforme será exposto nos próximos capítulos, impostos de natureza real e impostos de natureza pessoal, é importante dizer que, conforme explicita Regina Helena Costa, todos os impostos devem observar o princípio da capacidade contributiva em todos os seus sentidos, havendo exceção somente no que tange aos impostos de natureza extrafiscal. Confira:

A inobservância da graduação dos impostos consoante a capacidade contributiva dos sujeitos só está autorizada diante da tributação extrafiscal, para o alcance de finalidades homenageadas pela ordem constitucional. Todavia, na instituição de tributos progressivos ou regressivos que atendam a fins extrafiscais, a incidência do princípio não está totalmente afastada, pois o legislador não poderá descuidar-se da preservação dos limites que o mesmo impõe: a manutenção do mínimo vital, o não atingimento do confisco e o não cerceamento de outros direitos constitucionais. (COSTA, 1993, p. 102)

Nesse sentido, necessariamente o legislador deverá valer-se da técnica da progressividade ao eleger a alíquota que irá incidir na base de cálculo:

A alíquota deve ser imprimida a técnica da progressividade, que atende ao postulado da capacidade contributiva mais do que a simples proporcionalidade, uma vez que aquela desequipara sujeitos que se encontram em situações distintas, prestigiando o primado da igualdade e colaborando para a redistribuição de riqueza. Assim sendo, forçoso concluir-se pela inconstitucionalidade das exações fixas e das regressivas que não respondam a fins extrafiscais. (COSTA, 1993, p. 103)

Diante disso tudo, faz-se mister perguntar: se a capacidade contributiva faz parte do ordenamento jurídico como princípio, uma lei que vá de encontro a ele será considerada inconstitucional? A resposta é afirmativa, de modo que a apuração da inconstitucionalidade

deverá ser realizada à luz do princípio, cabendo ao juiz constatar a ausência de capacidade contributiva relativa ou o excesso de carga fiscal sobre o contribuinte. Caso alguma dessas duas situações mostrar-se presente no tributo, o juízo deverá negar os efeitos da lei impugnada.

Analisado o princípio da igualdade à luz da filosofia aristotélica e aplicados os resultados daí alcançados ao fenômeno da tributação, notadamente no seu viés da capacidade contributiva, impõe-se agora a sua especificação no campo específico do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação.

## 5 O ITCMD

Antes de mais nada, é necessário expor o que é um tributo, bem como o que é um imposto. Um tributo, nada mais é do que uma espécie de receita derivada, ou seja, é compulsoriamente extraído do patrimônio da sociedade. Dentro do gênero receita derivada, encontram-se as multas e os tributos. O tributo, gênero do objeto principal do presente trabalho, é uma prestação pecuniária obrigatória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir – que não se confunde com multa –, instituída por meio de lei ordinária, embora possa ser instituída por meio de medida provisória, e mediante atividade administrativa vinculada.

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Dentro do gênero tributo, encontram-se diversos tipos, sendo um deles o imposto. Mas o que é um imposto? De início, pode-se afirmar que é um tributo não vinculado. Para melhor entendimento, Geraldo Ataliba aduz: “São tributos não vinculados aqueles cuja h.i. (hipótese de incidência) consiste na descrição de um fato qualquer que não seja atuação estatal. Isto é, a lei põe, como aspecto material da h.i., um fato qualquer não consistente em atividade estatal”. (ATALIBA, 2003, p. 135), ao passo que são chamados de tributos vinculados, aqueles cujo binômio hipótese de incidência e base de cálculo se relacionam a alguma atividade estatal.

Trata-se da classificação dos tributos em vinculados e não vinculados a uma atuação do Poder Público, didaticamente exposta por Geraldo Ataliba. Seu substrato é eminentemente jurídico, pois repousa na observação fiel das hipóteses de incidência dos vários tributos, em confronto com a respectivas bases de cálculo. Toda vez que o binômio expressar um acontecimento que envolva atuação do Estado, estaremos

diante de um tributo vinculado. [...] A vinculação pode ser direta, como nos casos mencionados, ou indireta, como na realização de uma obra pública que suscite valorização dos imóveis adjacentes. (CARVALHO, 2016, p. 59)

Nesse sentido, faz-se mister olhar para o elemento material da hipótese de incidência, uma vez que ele fornecerá a diferença específica necessária para definir a espécie. “Por isso, na própria lei tributária – situado em posição essencial e nuclear – haverá de ser encontrado o elemento decisivo de classificação. Efetivamente, este está na h.i., mais precisamente, no seu aspecto material” (ATALIBA, 2003, p. 130).

Tendo isso em mente, para definir um imposto, basta que se realize um mergulho profundo em sua hipótese de incidência, que nada mais é do que um juízo hipotético-condicional (expresso pela forma: se X, então deve ser Y), “a descrição genérica e abstrata de um fato. É a conceituação (conceito legal) de um fato: mero desenho contido num ato legislativo” (ATALIBA, 2003, p. 59). Só se cria um tributo ao descrever a h.i. em conjunto com o mandamento “pague”. A hipótese de incidência é onde o legislador designa o aspecto pessoal, temporal, material e espacial.

Temos de considerar assim a hipótese das normas tributárias. Ao conceituar o fato que dará ensejo ao nascimento da relação jurídica do tributo, o legislador também seleciona as propriedades que julgou importantes para caracterizá-lo. E, desse conceito, podemos extrair critérios de identificação que nos permitam reconhecê-lo toda vez que, efetivamente, aconteça. No enunciado hipotético vamos encontrar três critérios identificadores do fato: a) critério material; b) critério espacial; e c) critério temporal. (CARVALHO, 2016, p. 266)

Haja vista que a hipótese de incidência é uma descrição hipotético-condicional de um fato da realidade, o meio pelo qual o legislador institui um tributo, ou seja, faz parte da norma tributária, é normal que dúvidas quanto ao surgimento da obrigação tributária venham à tona. Geraldo Ataliba expõe que entrementes o exercício do poder tributário, por meio do qual o Estado estabelece a h.i. e a execução da norma, existe uma situação que se desenrola no campo fenomênico.

Em sequência, Hensel mostra que pelo lançamento, o estado “providencia a execução efetiva de sua pretensão.

E assinala: “Entre estas duas atividades da pessoa titular da tributação há uma lacuna. A atividade administrativa, para execução da pretensão, não se segue imediatamente à emanção da norma; mas só pode se iniciar quando, em momento ulterior, se dê a concreta realização do fato descritivo (previsto) na lei” (ob. Loc. Cit) (ATALIBA, 2003, p. 67)

Esse fato, que se enquadra no juízo hipotético da hipótese de incidência, recebe o nome de fato imponible, trata-se do “fato concreto, localizado no tempo e no espaço, acontecido efetivamente no universo fenomênico, que – por corresponder rigorosamente à descrição prévia, hipoteticamente formulada pela h.i. legal – dá nascimento à obrigação tributária. (ATALIBA, 2003, p. 68).

Existem críticas acerca do termo fato imponible, de modo que alguns juristas como Paulo de Barros optam por chamar o objeto de evento jurídico tributário, reservando outro nome para o juízo que enuncia o fato: fato jurídico tributário. O jurista opta por não adotar o termo fato imponible, haja vista que o fato não sofre uma imposição tributária, mas sim surge de modo que a incidência ocorre automaticamente e infalivelmente, bem como é incidido, de sorte a fazer surgir a obrigação tributária:

Em princípio, fato imponible seria aquela ocorrência que estivesse sujeita à imposição tributária, por isso imponible, quer dizer, passível de sofrer imposição. Não é, propriamente, o que se passa. Apenas surge o fato, constituído pela linguagem competente, e a incidência se dá, automática e infalível, fazendo desabrochar a relação jurídica. Não existe o fato anteriormente à incidência, de tal modo que, enquanto imponible, não é ainda fato e, após a incidência, de modo concomitante com seu nascimento, já assumiu, na plenitude, os dons da sua juridicidade. (CARVALHO, 2016, p. 260)

Paulo de Barros Carvalho explica que a subsunção do fato à norma ocorre quando o legislador seleciona determinada situação da vida real e lhe imputa a “força de relatados em linguagem competente, suscitar os comportamentos que entendemos valioso” (CARVALHO, 2013, p. 261). Quando o fato jurídico tributário, constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo, descambar em uma relação de identidade com a estrutura normativa da h.i., tem início a relação tributária, de modo que o sujeito ativo se torna o titular do direito de exigir o pagamento do tributo, ficando o sujeito passivo obrigado a quitar a prestação pecuniária:

Nesse caso, diremos que houve a subsunção, quando o fato (fato jurídico tributário constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guardar absoluta identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária). Ao ganhar concretude o fato, instala-se, automática e infalivelmente, como diz Alfredo Augusto Becker, o laço abstrato pelo qual sujeito ativo torna-se titular do direito subjetivo público de exigir a prestação, ao passo que o sujeito passivo ficará na contingência de cumpri-la. (CARVALHO, 2016, p. 261)

Conforme explicita Paulo de Barros, para que, com efeito, ocorra o fenômeno da subsunção, o enquadramento do fato à hipótese de incidência, é necessário que o fato possua uma relação de

identidade com a h.i., ou seja, todos os “elementos compositivos” do ato devem ser os mesmos que os elementos compositivos da hipótese de incidência tributária, “tem de satisfazer todos os critérios identificadores tipificados na hipótese da norma geral e abstrata. “ (CARVALHO, 2016, p. 261).

Quanto ao momento de instalação do vínculo abstrato que une os sujeitos da relação, ele ocorre no instante em que o evento jurídico tributário é enunciado. Em um só momento, “constroem-se o fato e a relação jurídica, bem como ocorre incidência e aplicação do ordenamento posto” (CARVALHO, 2016, p. 262).

Geraldo Ataliba explica que o elemento material da Hipótese de Incidência “contém todos os dados de ordem objetiva, configuradores do arquétipo em que ela (h.i.) consiste; é a própria consistência material do fato ou do estado de fato descrito pela h.i.; é a descrição dos dados substanciais que servem de suporte à h.i.” (ATALIBA, 2003, p. 106).

O aspecto material expressa a essência do tributo, de modo que ao conhecê-lo, conhece-se a diferença específica, de sorte que se torna possível empreender uma definição do ente tributário:

41.2. É o mais importante aspecto, do ponto de vista funcional e operativo do conceito (de h.i.), porque, precisamente, revela sua essência, permitindo sua caracterização e individualização, em função de todas as demais hipóteses de incidência. É o aspecto decisivo que enseja fixar a espécie tributária a que o tributo (que a h.i. define) pertence. Contém ainda os dados para fixação da subespécie em que ele se insere. As classificações jurídicas dos tributos encontram critério e fundamento na configuração do aspecto material da hipótese de incidência. (ATALIBA, 2003, p. 107)

Paulo de Barros Carvalho tece uma crítica, no que tange a referir-se à h.i., tendo em vista que tal definição faz com que inevitavelmente o critério material seja acompanhado dos outros dois critérios (o aspecto temporal e o aspecto espacial). No caso exposto acima, Geraldo Ataliba não realizou a abstração dos outros dois elementos da norma tributária.

Para Paulo de Barros Carvalho, autores que definem o critério material como a descrição objetiva do fato confundem a parte com o todo. “Ora, a descrição objetiva do fato é o que se obtém da *compostura integral da hipótese tributária*, enquanto o critério material é um dos seus componentes lógicos. “ (CARVALHO, 2016, p. 267).

Tendo em vista que ao tratar dos critérios da h.i., o jurista está defronte de entes lógicos, é forçoso atinar que a repetida abstração, bem como elevadas gradações, são possíveis, de sorte que é possível abstrair os outros dois elementos que acompanham o critério material, visando definir somente ele, a despeito de inexistir na vida real um ato praticado que não esteja inserido no tempo e no espaço.

Nesse sentido, para Paulo de Barros, o critério material, liberado da influência do espaço e do tempo, é um núcleo composto de um verbo seguido de um complemento, sendo o verbo relativo à uma atividade humana, podendo ele expressar uma ação ou um estado. Importante dizer que não se pode utilizar verbos impessoais ou que careçam de um sujeito, haja vista que necessariamente o critério material se relaciona à uma operação, ou a um estado, com efeito, de alguém. Também, não se deve falar acerca de verbos de predicação completa, porquanto o complemento, conforme exposto acima, deve acompanhar o verbo. Confira:

Regressando ao tópico da transcendente importância do verbo, para a definição do antecedente da norma-padrão do tributo, quadra advertir que não se pode utilizar os da classe dos impessoais (como haver), ou aqueles sem sujeito (como chover), porque comprometeriam a operatividade dos desígnios normativos, impossibilitando ou dificultando seu alcance. Isso concerne ao sujeito, que pratica a ação, e bem assim ao complemento do predicado verbal, que, impreterivelmente, há de existir. Descabe falar-se, portanto, de verbos de sentido completo, que se expliquem por si mesmos. É forçoso que se trate de verbo pessoal e de predicação incompleta, o que importa a obrigatória presença de um complemento. (CARVALHO, 2016, p. 268)

Diante disso tudo, pode-se definir imposto como tributo não vinculado cuja hipótese de incidência possui como elemento material um fato qualquer sem ligação alguma com uma atuação estatal, previsto no artigo 16 do Código Tributário Nacional, trata-se de um mero fato da esfera jurídica do contribuinte. Para melhor entendimento:

Podemos definir imposto como o tributo que tem por hipótese de incidência (confirmada pela base cálculo) um fato alheio a qualquer atuação do Poder Público. Tal enunciado concorda bem com a definição que o Código Tributário Nacional nos oferece. (CARVALHO, 2016, p. 59)

Ora, se a definição de um tributo não vinculado jaz justamente no aspecto material desvincilhado de qualquer atuação Estatal, e se o critério material do imposto é justamente um fato alheio a qualquer atuação Estatal, podemos afirmar que o imposto é o tributo não vinculado por excelência.

Dentro da classificação dos impostos, encontram-se os impostos reais e pessoais. Essa classificação tem que ver com o grau de influência do aspecto material ou pessoal, previsto na hipótese de incidência, no *todo complexo* que é o imposto. Nesse sentido, faz-se necessário conceituar aspecto pessoal.

Conforme Geraldo Ataliba, o aspecto pessoal é o que determina os sujeitos da relação tributária, que define o sujeito ativo, possuidor da capacidade de exigir a quitação da dívida, e o sujeito passivo, aquele que é forçado a quitá-la:

“é a qualidade – inerente à hipótese de incidência – que determina os sujeitos da obrigação tributária que o fato impositivo fará nascer. Consiste numa conexão (relação de fato) entre o núcleo da hipótese de incidência e duas pessoas que serão erigidas, em virtude do fato impositivo e por força da lei, em sujeitos da obrigação.” (ATALIBA, 2003, p 80).

Dito isso, define-se imposto real como aquele que o aspecto material da h.i. se limita a descrever um fato, sem que o aspecto pessoal exerça uma influência perceptível, ou seja: as qualidades do sujeito passivo são contingentes para o caso, porquanto o aspecto material se limita somente a expor o fato gerador.

Já os impostos pessoais, são atinentes àqueles nos quais o aspecto material da h.i. sofre uma influência considerável do aspecto pessoal, ou seja, questões qualitativas referentes ao sujeito passivo mostram-se importantes, de maneira que essas características “influem para estabelecer diferenciações de tratamento legislativo, inclusive do aspecto material da h.i.” (ATALIBA, 2003, p. 142)

Nesse diapasão, quando o imposto é um imposto pessoal, a técnica adotada é a variação da alíquota, ou na base de cálculo, de acordo com as características pessoais que seriam consideradas contingentes no caso de um imposto real, por exemplo: a variação na alíquota do imposto de renda de acordo com a renda auferida pelo sujeito passivo da relação tributária:

A técnica geralmente adotada – no caso dos impostos pessoais – consiste em estabelecer diferenças na alíquota ou na base impositiva, em função de características pessoais do sujeito passivo, juridicamente qualificadas. Conforme, também, certas condições pessoais do sujeito passivo, varia a própria base impositiva (ínsita no aspecto material). (ATALIBA, 2003, p. 142).

Diante do exposto até aqui, é forçoso atinar que com as informações supracitadas é possível tomar as rédeas da investigação acerca do ITCMD. ITCMD refere-se ao Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação. Disso extrai-se que o objeto é um imposto, logo, possui seu aspecto material não vinculado a uma atividade estatal, e que possui como causa eficiente o que se chama de *causa mortis* ou uma doação.

Leandro Paulsen expõe que o ITCMD incide sobre as situações de transmissão de bens ou direitos em uma situação de sucessão legítima ou testamentária, ou seja, *causa mortis*, sendo a quantidade de fatos jurídicos diretamente proporcional ao número de herdeiros ou legatários ou, no caso de uma doação, quantos forem os donatários:

O Imposto incide sobre a transmissão de qualquer bem ou direito (I) havido por sucessão legítima ou testamentária, inclusive a sucessão provisória; (II) por doação; ocorrendo tantos fatos geradores distintos quantos forem os herdeiros, legatários ou donatários. (PAULSEN, 2016, p. 256)

Bom, tendo em vista que o imposto incide sobre, no primeiro caso, a transmissão *causa mortis*, faz-se mister determinar o que é transmissão *causa mortis*. Leandro Paulsen, expõe que a transmissão *causa mortis* nada mais é do que a transmissão de quaisquer bens e direitos, e que ocorre no momento do óbito, o que faz o leitor lembrar do princípio de *Saisine*, que expõe que a herança é transmitida aos herdeiros no momento da morte:

A abertura da sucessão é o ponto de partida de todo o fenômeno hereditário. É começar o fato sucessório. O elemento essencial de toda a disciplina jurídica da transmissão por morte é o próprio fato da sucessão enquanto continuação nos sucessores das relações jurídicas que compõem o patrimônio do falecido. O fato gerador do imposto *causa mortis* dá-se com a transmissão da propriedade ou de quaisquer bens e direitos, e ocorre no momento do óbito. Aplica-se a lei vigente a época da sucessão, afastando-se o artigo 106 do CTN. (PAULSEN, 2016, p. 256)

Ora, o que é a herança, esse objeto que será transmitido aos herdeiros? De acordo com Pamplona, herança é o patrimônio deixado pelo falecido." (GAGLIANO, 2022, p.53), sendo o herdeiro, aquele que recebe a herança, o patrimônio do falecido. Mas o que é um patrimônio?

Ele pode ser entendido de duas formas, de acordo com a forma clássica, como uma representação econômica da pessoa "vinculando-o à personalidade do indivíduo, em uma concepção abstrata que se conserva durante toda a vida da pessoa, independentemente da substituição, aumento ou decréscimo de bens" (GAGLIANO, 2022, p.54), ou da maneira

moderna, como o elemento objetivo da universalidade de direitos, com a destinação/afetação que lhe der seu titular." (GAGLIANO, 2022, p.54).

Nesse sentido, entende-se que a noção de patrimônio não é restrita somente a bens matérias, mas engloba toda gama de relações jurídicas sujeitas à valoração econômica atreladas a uma pessoa natural ou jurídica. Ademais, o patrimônio pode ser tanto líquido quanto bruto, bem como positivo ou negativo:

A título de informação terminológica, saliente-se ainda que o patrimônio pode ser tanto líquido (conjunto de bens e créditos, deduzidos os débitos) quanto bruto (conjunto de relações jurídicas sem esta dedução) — compreendendo-se neste último o ativo (conjunto de direitos) e o passivo (conjunto de obrigações) — não se descaracterizando a noção se os débitos forem superiores aos créditos, pois o patrimônio exprimirá sempre um valor pecuniário, seja positivo ou negativo." (GAGLIANO, 2022, p.54)

A outra situação é o caso em que o ITCMD incide sobre a doação, compreendida como o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra pessoa. Ele, o imposto, incide sobre a transmissão necessariamente gratuita de um bem ou direito, ou seja, “ocorre a mudança (jurídica) de sua titularidade, da pessoa do doador para o donatário, com espírito de liberalidade, e efetivo *animus donandi*, mediante o empobrecimento do doador e o enriquecimento patrimonial do donatário. “ (PAULSEN, 2016, p. 259).

No caso da doação, os elementos materiais são diferentes, haja vista que dependerão da natureza do bem doado. Caso o bem doado seja imóvel, o fato jurídico tributário ocorre somente no “momento da efetiva transcrição realizada no Registro de Imóveis, sendo impertinente o preceito que determina o recolhimento antes da celebração da respectiva escritura pública” (PAULSEN, 2016, p. 259). Já, no caso da doação de bens móveis ou direitos, o “fato gerador” consiste na transmissão mediante tradição:

Na doação de bens móveis ou direitos, somente poderá ser considerada a transmissão mediante sua tradição (física, escritural, etc.); se for o caso, com o respectivo registro (veículos no Departamento de Trânsito, Capitania dos Portos; quotas de capital ou ações, na Junta Comercial ou Registro de Títulos e Documentos). (PAULSEN, 2016, p. 259)

Outras situações também se enquadram na definição de doação, sendo uma delas a liberação de dívida, gastos por conta de outra pessoa e liberação do devedor resultante de prescrição, uma

outra situação, que se configura como doação, deveras insólita por sinal, é a compra e venda em que o vendedor não se envereda nos tramites necessários para ver liquidada a obrigação.

Importante que fique claro que o espírito de liberalidade constitui elemento essencial para a caracterização da doação, caso contrário estaremos defronte de outro instituto jurídico. Mesmo que a doação seja realizada contemplando o merecimento do donatário, o ato não perde seu elemento de liberalidade, bem como não o perde a doação remuneratória ou gravada.

Retornando ao caso do imposto na situação de causa mortis, a incidência do ITCMD abrange bens que, na partilha, são atribuídos a um dos cônjuges, conviventes, ou herdeiros acima da respectiva meação. Leandro Paulsen expõe que os bens sujeitos ao tributo são:

- I - qualquer título ou direito representativo do patrimônio ou capital de sociedade e companhia, tais como ação, quota, quinhão, participação civil ou comercial, nacional ou estrangeira, bem como direitos societários, debênture, dividendo e crédito de qualquer natureza;
- II - dinheiro, haver monetário em moeda nacional ou estrangeira e título que a represente, depósito bancário e crédito em conta corrente, depósito em caderneta de poupança e a prazo fixo, quota ou participação em fundo mútuo de ações, de renda fixa, de curto prazo, e qualquer outra aplicação financeira e de risco, seja qual for o prazo e a forma de garantia;
- III - bem incorpóreo em geral, inclusive título e crédito que o represente, qualquer direito ou ação que tenha de ser exercidos e direitos autorais. (PAULSEN, 2016, p. 257)

Percebe-se pela leitura do texto supracitado que, o imposto não incide na renúncia simples e pura da herança ou legado, ou seja, em uma situação de renúncia abdicativa, quando o herdeiro renuncia ao seu quinhão, de modo que sua parte é repassada ao *todo* do espólio, bem como não incide sobre o fruto e rendimento do bem do espólio, colhidos após o óbito do inventariado. O imposto também não incide em outras situações, conforme expõe Leandro Paulsen em seu livro, *Impostos Federais, Estaduais e Municipais, in verbis*.

O imposto não incide na renúncia pura e simples de herança ou legado; sobre o fruto e rendimento do bem do espólio havidos após o falecimento do autor da herança ou do legal; sobre a importância deixada ao testamentário, a título de prêmio ou remuneração, até o limite legal; a consolidação da propriedade plena na pessoa do nu-proprietário, pela extinção do usufruto, quando o imposto respectivo houver sido pago sobre a integralidade do bem, na ocasião de sua inscrição; sobre bens imóveis adquiridos pelo cônjuge supérstite em data bem anterior ao casamento, ainda que levados a registro na constância deste, por não terem adentrado no patrimônio da esposa falecida. (PAULSEN, 2016, p. 257).

A fim de levantar o patrimônio do falecido de modo a reparti-lo posteriormente entre seus herdeiros, faz-se o uso do inventário, compreendido como "uma descrição detalhada do patrimônio do autor da herança, atividade está destinada à posterior partilha ou adjudicação dos bens" (GAGLIANO, 2022, p.722), que pode ser empreendido tanto pela via judicial quanto pela via extrajudicial, "mediante lavratura de escritura pública em tabelionato de notas, quando não houver divergências entre as partes interessadas, sendo todas elas capazes, encontrando-se devidamente assistidas por advogado." (GAGLIANO, 2022, p.722)

Durante o curso do inventário judicial, para ser mais específico: nos derredores de seu fim, o juízo determina a remessa dos autos à Fazenda Estadual à guisa de obter o valor do tributo, porquanto, conforme expõe a Súmula nº 114 do STF, o imposto de Transmissão Causa Mortis não é exigível antes da homologação do cálculo.

Decerto, quando se está defronte de uma situação como essa, é comum que uma dúvida surja na mente do leitor. Seria a homologação do juiz, um ato de lançamento tributário? Isso é, um lançamento feito pelo juízo? Necessariamente, em vista disso, outra dúvida pode vir à tona: se a situação possui a capacidade de "lançar sombras sobre a competência privativa da autoridade administrativa a que alude o art. 142 do CTN." (PAULSEN, 2016, p. 258):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

A despeito disso, o cerne do presente item é definir o ITCMD, de modo que não se há de tratar acerca da polêmica exposta acima. Diante do que foi dito até aqui, compreende-se que a homologação judicial da avaliação Fazendária é essencial para que prossiga com o inventário e com o lançamento do tributo.

Uma vez que o imposto for pago, porquanto nenhuma sentença será proferida sem prova da quitação de todos os tributos atinentes aos bens do espólio (art. 192 CTN), e as certidões negativas de débitos fiscais, municipais e estaduais forem juntadas aos autos, o juízo julgará a partilha. Importante salientar que dívidas com a Fazenda Pública não atuam como um estorvo para o julgamento da partilha, isso se, o seu pagamento estiver devidamente garantido, *in verbis*:

Art. 654. Pago o imposto de transmissão a título de morte e juntada aos autos certidão ou informação negativa de dívida para com a Fazenda Pública, o juiz julgará por sentença a partilha.

Parágrafo único. A existência de dívida para com a Fazenda Pública não impedirá o julgamento da partilha, desde que o seu pagamento esteja devidamente garantido.

Ademais, conforme explicita Leandro Paulsen, “Por conseguinte, resulta o entendimento de que somente após o trânsito em julgado da homologação do cálculo do imposto é que poderá ser exigido o pagamento do imposto.” (PAULSEN, 2016, p. 258).

Diante de tudo que foi dito até aqui, podemos definir o ITCMD como um imposto real, cujo elemento material é uma transmissão de quaisquer bens e direitos, tanto por meio de uma doação, quanto de uma sucessão hereditária.

## 5.1 A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA DO ITCMD

A fim de empreender uma análise de maior profundidade do imposto, faz-se necessário explorar a sua regra matriz de incidência. Mas o que é a Regra Matriz de Incidência de um imposto? A Regra Matriz de Incidência Tributária é uma norma de conduta que busca disciplinar a relação jurídico-tributária entre o fisco e o contribuinte. Ela prevê, por meio da hipótese de incidência, um fato jurídico tributário, que, uma vez ocorrido, faz surgir a relação entre o fisco e o contribuinte.

Uma vez que os fatos previstos concretizam-se, ocorre a consequência. A consequência prescreve uma obrigação patrimonial, sendo possível encontrar nela, como elemento compositivo, o sujeito passivo da relação e o sujeito ativo. Confira:

Ora, a regra-matriz de incidência tributária é, por excelência, uma norma de conduta, vertida imediatamente para disciplinar a relação do Estado com seus súditos, tendo em vista contribuições pecuniárias. Concretizando-se os fatos descritos na hipótese, deve-ser a consequência, e esta, por sua vez, prescreve uma obrigação patrimonial. Nela, encontraremos uma pessoa (sujeito passivo) obrigada a cumprir uma prestação em dinheiro. Eis o dever-ser modalizado. (CARVALHO, 2016, p. 339)

Diante disso, pode-se afirmar que os elementos que compõe a Regra Matriz de Incidência Tributária são dois: a hipótese de incidência, que traz consigo os critérios: material, espacial e

temporal; e a consequência, que abrange os critérios: pessoal, que subdivide-se em sujeito ativo e passivo; e quantitativo, que abarca a base de cálculo e a alíquota.

Tendo isso em mente, resta analisar os demais elementos do ITCMD. Para tanto, será ignorado o elemento material, haja vista que já fora exposto acima na tentativa de conceituar o Imposto. Dos elementos compositivos da Regra Matriz de Incidência, importante explicitar que a investigação iniciará pelos elementos da consequência, mais especificamente pelo elemento pessoal.

Paulo de Barros Carvalho aduz que o sujeito passivo da relação tributária é a pessoa na qual recairá o ônus da quitação da prestação pecuniária, podendo o sujeito passivo assumir a feição de contribuinte, quando possui relação diretamente atinente à situação que atua como causa eficiente do tributo, ou a feição de responsável, ou seja, quando sua obrigação decorre diretamente decorra de disposição expressa em lei (Art. 121 CTN):

Sujeito passivo da relação jurídica tributária é a pessoa - sujeito de direitos - física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais; e insuscetível de avaliação patrimonial, nas relações que veiculam meros deveres instrumentais ou formais. (CARVALHO, 2016, p. 304)

No caso do ITCMD, a forma que assume o sujeito passivo é a de contribuinte, haja vista que possui relação diretamente relacionada à situação causadora do imposto. Paulsen explicita que são considerados contribuintes do imposto: na transmissão *causa mortis*: o herdeiro ou o legatário; no fideicomisso: o fiduciário; na doação: o donatário; na cessão de herança ou de bem ou direito a título não oneroso: o cessionário.

Quanto ao sujeito ativo, o artigo 119 do Código Tributário Nacional prevê que somente pessoa jurídica de direito público poderá figurar no polo passivo de uma relação tributária, mesmo existindo casos em que a administração repassa a capacidade ativa, nomeando outro ente para figurar na relação em seu lugar, podendo ele ser público ou privado, *in verbis*:

Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

Nesse sentido, com base no que foi dito acima, é forçoso concluir que o sujeito ativo da Regra Matriz Tributária do ITCMD será o Estado ou o Distrito Federal, cuja titularidade abrange operações empreendidas fora de seus limites territoriais, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)  
I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

O parágrafo primeiro do referido artigo expõe que no caso do ITCMD, o imposto possuirá variações quanto ao sujeito ativo da relação, estando o inciso terceiro do parágrafo sujeito a uma polêmica ainda sem julgamento:

§ 1º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)  
I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal  
II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;  
III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:  
a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;  
b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

Tendo o critério pessoal ficado claro, resta partir para o critério quantitativo à guisa de rematar a consequência da RMT. Como exposto acima, o critério quantitativo é dividido em base de cálculo e alíquota. Nas palavras de Paulo de Barros, a base de cálculo é:

[...] a grandeza instituída na consequência da regra matriz tributária, e que se destina, primordialmente, a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico, para que, combinando-se à alíquota, seja determinado o valor da prestação pecuniária. (CARVALHO, 2016, p 325)

Além disso, a base de cálculo atua de modo a determinar a espécie do tributo ao afirmar, infirmar ou confirmar, o critério material da hipótese de incidência, ou seja, quando “posta em comparação com o critério material da hipótese, é capaz de confirma-lo, infirmá-lo ou afirmar aquilo que consta no texto da lei, de modo obscuro. “ (CARVALHO, 2016, p. 329). Para um entendimento melhor:

A grandeza haverá de ser mensuradora adequada da materialidade do evento, constituindo-se, obrigatoriamente, de uma característica peculiar ao fato jurídico tributário. Eis a base de cálculo, na sua função comparativa, confirmando, infirmando ou afirmando o verdadeiro critério material da hipótese tributária. Confirmando, toda

vez que houver sintonia entre o padrão de medida e o núcleo do fato dimensionado. Infirmado, quando for manifesta a incompatibilidade entre a grandeza eleita e o acontecimento que o legislador declara como medula da previsão fática. Por fim, afirmando, na eventualidade de ser obscura a formulação legal, prevalecendo, então, como critério material da hipótese, a ação-tipo que está sendo avaliada. (CARVALHO, 2016, p. 328)

O ITCMD possui como base de cálculo o *valor venal* do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em Unidades Fiscais do Estado. O valor venal leva em consideração a data em que foi firmado o contrato de locação ou que se deu o início da sucessão.

Nos casos de transmissão *causa mortis*, o valor do bem ou direito transmitido é o atribuído na avaliação judicial, devendo o avaliador levar em conta o valor do objeto à época da realização da análise, homologada pelo juízo. Todavia, caso o juiz não determine avaliação, o valor será o que houver sido declarado pelo inventariante nas primeiras declarações, devendo, para tanto, o herdeiro contar com o aval da Fazenda.

Dito isso, faz-se necessário voltar os olhos à alíquota do tributo. Mas o que é uma alíquota? Paulo de Barros Carvalho aduz que a alíquota é o elemento aritmético que dá a compostura numérica da dívida, de modo a gerar o valor que será devido pelo contribuinte:

No direito tributário brasileiro, a alíquota é matéria submetida ao regime de reserva legal, integrando a estrutura da regra-modelo de incidência. Congregada à base de cálculo, dá a compostura numérica da dívida, produzindo o valor que pode ser exigido pelo sujeito ativo, em cumprimento da obrigação que nascera pelo acontecimento do fato típico. (CARVALHO, 2016, p. 333)

A alíquota pode apresentar-se de duas maneiras, como um valor fixo, ou variável em função de escalas progressivas, comumente chamada de alíquota específica; e como uma fração percentual, a chamada alíquota *Ad Valorem*, podendo ela ser referente à base cálculo ou não. No segundo caso, a alíquota pode ser progressiva ou não, ou seja, o aumento da base de cálculo será proporcional à alíquota, ou inversamente proporcional, no caso da alíquota proporcional regressiva:

Aparecendo em forma de fração (b), a alíquota pode ser *proporcional invariável* (p. ex.: 1/25 da base de cálculo, seja qual for o seu valor monetário); *proporcional progressiva* (aumentando a base de cálculo, aumenta a proporção) ou *proporcional regressiva* (aumentando a base, diminui a proporção). (CARVALHO, 2016, p. 334).

Nesse sentido, é forçoso afirmar que a alíquota exerce função meramente acessória à base de cálculo; todavia, tal afirmação é equivocada, haja vista que a alíquota não se restringe somente à função de compor o *quantum debeatur*, porquanto age de modo a, por meio de sua natureza volátil, garantir o princípio da isonomia tributária, bem como, ao estabelecer certos limites, evitar com que a tributação descambe em uma situação de confisco.

Diante do exposto, resta tratar acerca da alíquota do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação. Destarte, importante explicitar tal elemento irá variar de lei estadual para lei estadual, podendo ser desde 4%, como é o caso do Espírito Santo, a 7%, como no Rio de Janeiro. Incumbe ao Senado Federal fixar as alíquotas máximas do ITCMD, conforme o artigo 155, §1º, IV, da CF/88, *in verbis*:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)  
§ 1º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)  
IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

Nesse sentido, na resolução do Senado Federal de número 9, de 1992, fora imposto um limite de até 8% à alíquota. Tendo em vista que o presente trabalho tratou da consequência da Regra Matriz Tributária, resta a ele, voltar-se aos outros dois elementos da hipótese de incidência: o elemento temporal e espacial. O elemento espacial expressa a delimitação do espaço físico em que a norma incidirá. Algumas normas são expressas quanto a isso, ao passo que algumas legam ao leitor somente indicações.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho, é possível divisar três tipos de formas de manifestar-se do critério espacial, são elas: hipóteses que mencionam local determinado; hipóteses em que o critério espacial alude a áreas específicas, de maneira que o fato tributário só ocorrerá naquele local especificado pela norma; e, por fim, hipóteses que possuem uma indicação assaz superficial, de modo que basta que o fato jurídico se desenrole nos limites geográficos do ente que instituiu a lei para que seja deflagrada a relação tributária:

- a) hipótese cujo critério espacial faz menção a determinado local para a ocorrência do fato típico;
- b) hipótese em que o critério espacial alude a áreas específicas, de tal sorte que o acontecimento apenas ocorrerá se dentro delas estiver geograficamente contido;
- c) hipótese de critério espacial bem genérico, onde todo e qualquer fato, que suceda sob o manto da vigência territorial da lei instituidora, estará apto a desencadear seus efeitos peculiares. (CARVALHO, 2016, p. 270)

Diante disso, com base no que fora exposto no capítulo acima, podemos afirmar que o critério espacial do ITCMD irá variar de acordo com a situação concreta. No caso da doação, será o domicílio do doador ou local em que se situa o imóvel. Em caso de herança, o critério espacial será o estado em que se situa o bem imóvel, se o bem for móvel, o imposto incidirá no Estado em que for processado o procedimento sucessório, ou ainda o domicílio do *de cuius*. Insta salientar que, em situações em que o doador resida no exterior, ou se o processo de inventário se der fora do país, a situação ainda permanece em julgamento.

De modo a rematar de vez a RMT do ITCMD, resta tratar acerca do elemento temporal do tributo. A fim de trabalhar o referido critério, deve-se, como foi feito até agora, definir o objeto. O critério temporal é o aspecto que delimita, seleciona, o momento em que a norma incidirá o fato jurídico tributário, dando origem à relação obrigacional entre o Estado e o contribuinte, por exemplo a expressão: daqui a três dias. Ele refere-se ao “momento em que se reputa ocorrido o fato imponible (e, pois, nascida a obrigação tributária). “ (ATALIBA, 2003, p. 94):

Compreendemos o critério temporal da hipótese tributária como o grupo de indicações, contidas no suposto da regra, e que nos oferecem elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante acontece o fato descrito, passando a existir o liame jurídico que amarra devedor e credor, em função de um objeto – o pagamento de certa prestação pecuniária (CARVALHO, 2016, p. 272)

“Define-se o aspecto temporal da h.i. como a propriedade que esta tem de designar (explícita ou implicitamente) o momento em que se deve reputar consumado (acontecido, realizado) um fato imponible. (ATALIBA, 2003, p. 94) “. O momento em que se reputa ocorrido o fato jurídico tributário é determinado pelo legislador, de forma que nos é forçoso concluir que existe uma miríade de formas que o elemento temporal pode se manifestar, haja vista que está sob o jugo do legislador.

Todavia, Há um limite constitucional intransponível à discricção do legislador, na fixação do aspecto temporal: não pode ser anterior à consumação (completo acontecimento) do fato. Isto violaria o princípio da irretroatividade da lei (art. 150, III, a, CF/88).

Diante do exposto, resgatando o que já foi dito acima, é forçoso afirmar que o critério temporal do ITCMD é a data da abertura da sucessão, em uma situação de transmissão *causa mortis*, contudo, aguarda-se o fim do inventário para que se possa proceder com a cobrança, ademais,

será aplicada a alíquota vigente no momento da morte do inventariado. No caso da doação, a relação tributária surgirá com o registro do bem imóvel ou com a tradição do bem, caso ele seja móvel.

## 5.2 O PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E O ITCMD

Antes de enfrentarmos o problema, é necessário que se tenha em mente as lições de Aristóteles (2014), referentes ao discurso silogístico, no sentido de que ele serve apenas como ferramenta de checagem da realidade que circunda o homem.

Nesse sentido, é importante trazer à tona uma situação que se repete amiúde nas Defensorias Públicas Estaduais de Órfãos e Sucessões, quando um contribuinte que, em situação de pobreza, recebe como herança uma quota deveras maior que sua capacidade econômica.

O simples fato de o sujeito ter recebido um bem suntuoso por liberalidade de um terceiro, ou por herança, não demonstra indícios de uma capacidade econômica, haja vista que não há uma relação entre a transmissão e a situação econômica do contribuinte. Acresça-se a isso que, por vezes, uma pessoa abastada recebe algo de pequeno valor, bem como em algumas situações as dívidas dos herdeiros excedem o valor do bem aquinhoado.

A tendência dos processos de inventário propostos por pessoas consideradas juridicamente pobres, incapazes de quitar a dívida tributária, é que os autos permaneçam paralisados até o pagamento do imposto. Em situações piores, em que os herdeiros são incapazes de amontoar a quantia necessária para a quitação do tributo, eles acabam desfazendo-se de um dos bens inventariados em prol de outro.

Pudera, o homem médio, defronte de um caso como esse, percebe que o imposto se torna claramente confiscatório, uma vez que retêm a propriedade dos bens deixados, bem como força os herdeiros a renunciarem, por exemplo, um carro, para manter o imóvel que outrora pertenceu a seus pais, utilizando a quantia angariada com a venda do automóvel para o pagamento do tributo. Ou seja, o fisco além de defenestrar a propriedade do bem ainda leva consigo o valor da venda.

Nos casos de uma doação, como dito nos últimos capítulos, a obrigação tributária pode recair tanto sobre o doador como sobre o donatário, de modo que é forçoso atinar que, no caso do doador, ocorrerá uma diminuição, embora uma parte dela seja voluntária, deveras maior do que era o intencionado pelo autor do ato.

Perceba que, embora ocorra a diminuição voluntária do patrimônio, o Estado, ao tributar a transmissão, causa uma diminuição indesejada dos bens de quem transmite, realiza um ato em conformidade com o injusto, gerando um desequilíbrio desproporcional no patrimônio do doador.

Dito isso, faz-se necessário explicitar algumas coisas antes de retornar ao assunto. O artigo 145 da Constituição Federal expõe em seu parágrafo primeiro que:

Art. 145, §1.º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Diante de tal norma, os impostos se curvarão ao princípio da capacidade contributiva sempre que for possível. Perceba que pela leitura bruta da norma, é possível dizer que nem sempre essa adaptação do tributo à capacidade contributiva ocorrerá, de sorte que caberá ao legislador enveredar-se em uma busca por meio da Constituição à guisa de encontrar os impostos que se prostrarão perante o princípio.

Hugo de Brito Machado expõe que existe uma certa dificuldade em aplicar a pessoalidade a alguns impostos devido à sua natureza. “Assim, entendemos que a expressão ‘sempre que possível’ presta-se apenas para reconhecer que em relação a certos impostos é praticamente impossível uma disciplina que lhes atribua caráter pessoal” (MACHADO, 2012, p. 105).

Ou seja, a obediência do imposto ao referido comando constitucional depende da sua natureza. Se sua Regra Matriz de Incidência prever que se trata de imposto pessoal, ele deverá, com efeito, submeter-se aos ditames do princípio da capacidade contributiva em seu sentido relativo.

O STF decidiu, por meio do Recurso Extraordinário de número 562.045, do Rio Grande do Sul, que todos os impostos, independentemente de sua classificação como de caráter real ou pessoal, devem estar em consonância com a capacidade contributiva do sujeito passivo da relação tributária. Confira:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI ESTADUAL: PROGRESSIVIDADE DE ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CONSTITUCIONALIDADE. ART. 145, § 1º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPUBLICA. PRINCÍPIO DA IGUALDADE MATERIAL TRIBUTÁRIA. OBSERVÂNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.

Essa não tão breve exposição, de há mais de trinta anos, presta-se a deixar claro que todos os impostos podem e devem guardar relação com a capacidade contributiva do sujeito passivo e não ser impossível aferir-se a capacidade contributiva do sujeito passivo do ITCD. Ao contrário, tratando-se de imposto direto, a sua incidência poderá expressar, em diversas circunstâncias, progressividade ou regressividade direta. Todos os impostos repito estão sujeitos ao princípio da capacidade contributiva, especialmente os diretos, independentemente de sua classificação como de caráter real ou pessoal; isso é completamente irrelevante. (STF - RE: 562.045 RS, Relator: RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: 06/02/2013, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 27/11/2013)

O entendimento supracitado expõe que é possível aferir a capacidade contributiva do sujeito passivo do ITCMD, porquanto o imposto incide sobre o valor do bem transferido, ou seja, é um imposto direto, de sorte que daí seria capaz ao julgador depreender a capacidade de quem recebe a transferência.

O julgamento do RE expressa também, que a progressividade das alíquotas do ITCMD não descambaria em uma situação de confisco, porquanto o teto de 8% estabelecido pelo Senado Federal atuaria como estorvo para o confisco por parte da Receita.

Tendo tal entendimento em mente, alguns Estados da Federação realizaram mudanças no que tange à progressividade do Imposto, por exemplo: No Distrito Federal, até a mudança de 2015, a alíquota do imposto era sempre de 4%, não fazendo diferença alguma o valor da transmissão. Hoje em dia, o DF impõe uma alíquota de 4% para as transmissões de até R\$ 1.367.972,04. No ínterim entre 1 milhão e 2 milhões, a alíquota sobe para 5%.

Perceba que, ao graduar o imposto o legislador estaria cobrando mais dos que mais tem e menos dos que mais tem, de modo a gerar uma sociedade deveras igualitária, tratando os iguais de

forma igual e os desiguais de forma desigual, de sorte que aqueles que mais possuem estariam bancando o Estado.

Contudo, como dito acima, não é possível depreender da base de cálculo do imposto a condição econômica do contribuinte. Estaria o legislador ao graduar o imposto também agindo contra a capacidade contributiva, uma vez que, como já dito, existem situações em que o herdeiro acaba por aquinhoar um bem de valor além de todo seu patrimônio? Não estaria o legislador, como no caso do Distrito Federal, confiscando a propriedade do objeto herdado, ao cobrar de um herdeiro pobre 5% sobre o valor do imóvel? Não seria tal ato um tipo de injustiça que vai de encontro à capacidade contributiva?

Se mantermos em mente que a progressividade do imposto levará em conta a base de cálculo da transmissão, ou seja, o valor do objeto ou direito que será transmitido, é possível atinar que em casos onde o valor do bem transmitido esteja além da capacidade econômica do contribuinte, o pagamento do imposto será virtualmente impossível, uma vez que o recebedor não será capaz de aquinhoar o bem.

Ao mesmo tempo, aqueles, por exemplo, de uma família pobre, que herdam, por exemplo, um imóvel de baixo valor, pagariam um valor menor no que tange ao tributo, haja vista a alíquota progressiva. Todavia, um sujeito abastado que recebe um bem barato irá pagar um valor baixo, que sequer arranhará sua carteira.

Ora, se o objetivo do princípio da capacidade contributiva é exigir mais daquele que pode contribuir mais e menos daquele que não consegue contribuir da mesma forma, de modo a tornar o custeio do Estado igualitário, dando ao mais capaz a responsabilidade de conduzir o destino da comunidade e realizando a justiça distributiva, de sorte que o Estado, ao arrecadar, possa angariar os meios necessários para a promoção da justiça social, ou seja, realizando a distribuição de renda na sociedade, é comum que um incomodo ponha-se a acossar o leitor.

Torna-se forçoso concluir que, ao permitir que aquele que possui mais desvie-se da obrigação de pagar a alíquota em consonância com sua capacidade econômica, a progressividade do ITCMD, com base no bem transmitido, falha no que diz respeito a atender o princípio da igualdade e o subprincípio da capacidade contributiva.

Nesse sentido, é possível alegar que esse entendimento resultaria em uma quebra da proporção por parte do contribuinte, haja vista que atuaria de maneira cúpida, angariando muito do que é bom em demasia para si mesmo.

Em contrapartida, são inúmeras as situações em que um herdeiro pobre, na acepção jurídica do termo, herda, ou recebe por meio de doação, um bem de baixo valor, de sorte que a alíquota baixa se torna apetecível.

Isso aparenta se encontrar nas mãos do legislador, haja vista que uma alíquota fixa, mas que não seja tão alta, como a do Estado do Espírito Santo (4% do preço do objeto ou direito), aparenta ser mais aprazível que uma alíquota de 8% imposta sobre um bem suntuoso. Ao mesmo tempo, a progressividade, em determinados casos, permite que o herdeiro pobre pague uma quantia menor de imposto.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Diante de tudo o que foi dito até aqui, percebe-se que existe no homem algo que o faz considerar determinados atos certos ou errados, sendo os atos corretos compreendidos como aqueles que fazem com que o sujeito consiga voltar-se à sua perfeição, que o faça alcançar a felicidade, ou seja, viver em conformidade com a virtude que lhe é própria, sua característica essencial: a razão.

A despeito disso, a alma humana não é composta somente da parte racional. Ela possui um aspecto irracional beligerante que costumeiramente vai de encontro aos ditames da razão. Nesse sentido, haja vista que tudo possui uma virtude própria, uma finalidade, decerto esse aspecto anímico possuirá uma virtude para chamar de sua.

Como dito acima, a parte irracional da alma, mais especificamente a alma sensitiva, tende a excessos contrários à razão, de modo que, à guisa de alcançar a *eudaimonia* (felicidade), a alma racional deve atrelar o aspecto sensitivo ao jugo de seu talante, estabelecendo uma mediania e evitando com que o homem titubeie de forma tresloucada pelo mundo.

Dessa subjugação da alma irracional à alma racional, surgem as virtudes éticas. Haja vista que são inúmeras as tendências desmedidas, necessariamente serão muitas as medianias, as virtudes da parte sensitiva da alma. Todas essas virtudes, a despeito de algumas exceções, são marcadas por um aspecto de mediania entre dois vícios, um por excesso, o outro por falta.

Dentro do rol das virtudes éticas, encontra-se a virtude da justiça, que, diferentemente das demais virtudes, não possui uma mediania, porquanto o excesso é per si uma excelência, ao passo que sua contraparte é, per si, um vício.

A justiça se manifesta de duas formas, sendo uma das formas parte da outra: a justiça total e a justiça parcial. A justiça total refere-se a virtude total, bem como a obediência à lei do Estado. Já a justiça parcial, parte da justiça total, refere-se à distribuição dos bens, responsabilidades, honorárias de forma igualitária, podendo essa igualdade ser proporcional ao mérito de cada um ou absoluta, de sorte que os pratos da balança devem manter-se no mesmo nível.

A primeira forma de justiça parcial chama-se justiça distributiva, que nada mais é do que tratar os iguais de maneira igual e os desiguais de maneira desigual. Ela se dá por meio de uma proporção geométrica, e guarda uma relação próxima, possivelmente até mesmo uma relação de derivação, com a ideia de justiça tributária e o princípio da igualdade.

O princípio da igualdade, previsto na CF/88, aduz que os iguais devem ser tratados de forma igual e os desiguais de forma desigual, ou seja, exatamente o que previa a concepção de justiça distributiva do Estagirita.

Do princípio da igualdade, surge o subprincípio da capacidade contributiva, termo empregado de forma equivocada, de sorte que pode ser compreendido em duas acepções: o sentido absoluto e o relativo. No sentido absoluto do termo, compreende-se a capacidade contributiva como o ato eletivo do legislador de determinado fato da vida real que atuara como causa de uma relação tributária.

Já na sua acepção relativa, a capacidade contributiva inspira-se na ideia de justiça distributiva, porquanto permite que o imposto seja graduado com base na capacidade econômica do contribuinte. Importante explicitar, também, que a capacidade contributiva atua de modo a

impedir que o Estado tribute o contribuinte além do mínimo existencial, agindo de forma confiscatória.

O ITCMD é um imposto que possui como elemento material, a transmissão gratuita de bens ou direitos. Sua base de cálculo possui como esteio o valor do bem que será transmitido, seja por doação ou herança. O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação é um imposto real, ou seja, o aspecto subjetivo da Regra Matriz de Incidência Tributária não influencia na graduação do Imposto. Além disso, ele se trata de um imposto direto, haja vista que incide sobre o objeto da transferência.

A doutrina aduz que todos os impostos devem estar submetidos ao princípio da capacidade contributiva, devendo todos os impostos, mesmo aqueles que não são influenciados pelo elemento subjetivo, ou seja, os impostos reais, serem graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte.

À guisa de aplicar o referido princípio, o legislador faz uso da técnica da alíquota progressiva, onde a alíquota do imposto cresce e decresce de acordo com a base de cálculo do imposto. Tal técnica demonstra maior efetividade, de sorte a materializar o princípio da igualdade e promover os objetivos fundamentais da república, nos impostos de característica pessoal, haja vista que neles é possível aferir a capacidade contributiva do contribuinte, tendo em vista que a base de cálculo, necessariamente possui relação com a identidade do sujeito passivo da relação tributária.

Nesse sentido, o STF decidiu que a capacidade contributiva, em seu sentido relativo, deve ser aplicada ao ITCMD, porquanto é possível aferir do valor do bem ou direito transmitido, a capacidade econômica do contribuinte. Todavia, a inferência de tal informação é falha, haja vista que existem situações em que um herdeiro pobre, na acepção jurídica do termo, é agraciado com uma herança que se encontra além de sua capacidade econômica, de forma que a tributação com base no preço do objeto seria assaz inacessível ao herdeiro ou donatário.

Tendo isso em mente, percebe-se que a progressividade do tributo falha no que diz respeito a atender o princípio da igualdade e o subprincípio da capacidade contributiva, porquanto um sujeito abastado pode vir a receber um bem de baixo valor de sorte que pagaria um valor irrisório perante o seu patrimônio, ao passo que aquele que nada possui pagaria um valor

deveras suntuoso que decerto viria a avariar o seu patrimônio, configurando, por parte do estado, uma injustiça, visto que aquele que muito possui acabaria agindo de modo cúvido, levando pouco do que é ruim para si mesmo.

A despeito disso, boa parte das situações em que incide o ITCMD são casos em que a base de cálculo se encontra em consonância com a capacidade contributiva do contribuinte, de modo que é forçoso atinar que a gradação da alíquota é deveras justa, uma vez que empreende a correta distribuição da responsabilidade fiscal, embora de forma incidental. Ademais, conforme foi possível visualizar, os Estados que atualmente aderem à progressividade do imposto acabam por determinar alíquotas abusivas, de sorte que o imposto acaba beirando o confisco.

Nesse sentido, a fim de atender ao objetivo de redistribuição de renda e o estímulo à construção de uma sociedade mais igualitária, a adoção da progressividade do ITCMD deve estabelecer a alíquota máxima em, por exemplo, 4%, haja vista que, embora alta, o contribuinte mais pobre ainda será capaz de atender a essa exigência tributária.

Diante disso, conclui-se que, embora falhe no que tange à promoção da justiça e à satisfação do princípio da capacidade contributiva, nos casos em que o legislador deixa-se guiar pelo bom senso, a progressividade do tributo acaba por, de forma acidental, atender ao princípio da igualdade e ao princípio da capacidade contributiva.

## REFERÊNCIAS

- ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. 4.ed. São Paulo: Edipro, 2014, 392 p.
- ABBAGNANO, Nicola. **Dicionário de Filosofia**. 5. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2007, 1014 p.
- ALMAGRO, Cunha. **Ética e decisão judicial: o papel da jurisprudência na concretização do direito**. São Paulo: CRV, 2015.
- ATALIBA, Geraldo; **Hipótese de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros editores ltda, 2004, 209 p.
- BRASIL. Congresso. Senado. **Resolução nº 9, de 1992**. Diário do Senado Federal, Brasília, DF, p. 5626, col. 1, 06 maio. 1992
- BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.
- BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília: Congresso Nacional. Disponível em [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br). Acesso em 01 de novembro de 2022
- BRASIL, **Lei nº 10.011 de 20 de maio de 2013**: Dispõe sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD). Disponível em: <https://sefaz.es.gov.br/Media/Sefaz/Receita%20Estadual/Legislacao/Lei%2010.011%20atualizada.pdf>. Acesso em 09 de agosto de 2022.
- BRASIL, **Lei nº 7.786 de 28 de dezembro de 2015**: Dispõe sobre o imposto sobre a transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos (itd), de competência do estado do rio de janeiro). Disponível em: [http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-enderer.jsp?datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC205839&\\_afrLoop=87704413253542059&\\_afrWindowMode=0&\\_afrWindowId=null&\\_adf.ctrl-state=hnjfund2y\\_82](http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/faces/oracle/webcenter/portalapp/pages/navigation-enderer.jsp?datasource=UCMServer%23dDocName%3AWCC205839&_afrLoop=87704413253542059&_afrWindowMode=0&_afrWindowId=null&_adf.ctrl-state=hnjfund2y_82). Acesso em 09 de agosto de 2022.
- BRASIL. **Decreto-lei nº, 34.982**, de 19 de Dezembro de 2013: Regulamenta o Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=34982&txtAno=2013&txtTipo=6&txtParte=>. Acesso em 09 de agosto de 2022.
- BRASIL. Superior Tribunal Federal. **Recurso extraordinário. Constitucional**. Tributário. Lei estadual: progressividade de alíquota de imposto sobre transmissão causa mortis e doação de bens e direitos. Constitucionalidade. Art. 145, § 1º, da constituição da república. Princípio da igualdade material tributária. Observância da capacidade contributiva. Recurso extraordinário provido. RE: 562.045 RS. Rio Grande do Sul, 27 novembro de 2013.
- CARVALHO, Paulo. **Curso de Direito tributário**, 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2016, 557 p.

COPLESTON, Frederick. **Uma História da Filosofia: Grécia, Roma e filosofia medieval**. 1. ed. Campinas: Vide Editorial, 2021, 1050 p.

COSTA, Regina. **Princípio da Capacidade Contributiva**. 2. ed. São Paulo: Malheiros editores Ltda, 1996, 112 p.

GAGLIANO, Pablo. Stolze.; FILHO, Rodolfo. Pamplona. **Novo Curso de Direito Civil - Direito das Sucessões**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. E-book.

HERVADA, Javier. **Lições Propedêuticas de filosofia do Direito**. 1. ed. São Paulo: Livraria Martins Fontes Editora Ltda, 2008, 449 p.

JOLIVET, Regis. **Curso de Filosofia**, 7º ed. Rio de Janeiro: Livraria Agir Editora, 1965, 444 p.

MACHADO, Hugo. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 1 ed. São Paulo: Malheiros, 2012, 416 p.

MOREIRA, Nelson Camatta. **A ambivalência dos direitos fundamentais no Estado democrático de direito**. Revista de Direitos e Garantias Fundamentais, v. 19, n. 2, p. 7-10, 18 dez. 2018. Disponível em: <<https://doi.org/10.18759/rdgf.v19i2.1687>>. Acesso em: 25/10/2022.

PAULSEN, Leandro; MELO, José. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 10. ed. Porto Alegre: 2016, 493 p.

REALE, Giovanni, DARIO, Antiseri, **História da Filosofia: antiguidade e idade média**. 1. ed. São Paulo: Editora Paulus. 2017, 695 p.

RODRIGUES, Fernando. **Ética do bem e ética do dever**. Filosofia e direito [livro eletrônico]: ética, hermenêutica e jurisdição/ Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha (organizador), Vitória: Seção Judiciária do Espírito Santo, 2014. E-book

SÓFOCLES, **Rei Édipo & Antígona: tragédias gregas**. ed. especial. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2018, p. 163.

VITOR, Hugo. **Didascalicon: a arte de ler**. 1. ed. São Paulo: Vide Editorial, 2015, p. 246.