

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE CAMPINAS  
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E SOCIAIS APLICADAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO**

**MARIO DI STEFANO FILHO**

**POLÍTICAS PÚBLICAS, POLÍTICA TRIBUTÁRIA E A TRIBUTAÇÃO DAS  
GRANDES RIQUEZAS**

**CAMPINAS  
2020**

**MARIO DI STEFANO FILHO**

**POLÍTICAS PÚBLICAS, POLÍTICA TRIBUTÁRIA E A TRIBUTAÇÃO DAS  
GRANDES RIQUEZAS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Direito, curso de Mestrado Acadêmico, como requisito para a obtenção do título de mestre.

**Área de concentração:** Direitos Humanos e Desenvolvimento Social.

**Linha de pesquisa:** Direitos Humanos e Políticas Públicas

**Orientador:** Prof. Dr. Vinícius Gomes Casalino.

**CAMPINAS  
2020**

Ficha catalográfica elaborada por Vanessa da Silveira CRB 8/8423  
Sistema de Bibliotecas e Informação - SBI - PUC-Campinas

32.019.5 Di Stefano Filho, Mario  
D614p

Políticas públicas, política tributária e a tributação das grandes riquezas / Mario Di Stefano Filho. - Campinas: PUC-Campinas, 2021.

109 f.: il.

Orientador: Vinícius Gomes Casalino.

Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Centro de Ciências Humanas e Sociais Aplicadas, Pontifícia Universidade Católica de Campinas, Campinas, 2021.

Inclui bibliografia.

1. Políticas públicas. 2. Política tributária. 3. Direitos humanos. I. Casalino, Vinícius Gomes. II. Pontifícia Universidade Católica de Campinas. Centro de Ciências Humanas e Sociais Aplicadas. Programa de Pós-Graduação em Direito. III. Título.


CDU 32.019.5

**MARIO DI STEFANO FILHO**

**POLÍTICAS PÚBLICAS, POLÍTICA  
TRIBUTÁRIA E A TRIBUTAÇÃO DAS  
GRANDES RIQUEZAS**

Este exemplar corresponde à redação final da Dissertação de Mestrado em Direito da PUC-Campinas, e aprovada pela Banca Examinadora.

APROVADA: 15 de dezembro de 2020.



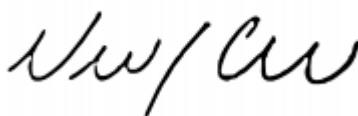
---

DR. HUGO THAMIR RODRIGUES (UNISC)

*Fernanda Carolina*

---

DRA FERNANDA CAROLINA DE ARAUJO IFANGER (PUC-CAMPINAS)



---

DR VINICIUS GOMES CASALINO – Presidente (PUC-CAMPINAS)

*“He who jumps for the moon and gets it not leaps  
higher than he who stoops for a penny in the mud.”*

— PYLE, Howard. [\*The Merry Adventures of Robin Hood\*](#)

## AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, à **Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES)**, pelo financiamento da minha pesquisa, por meio de bolsa Prosuc/Modalidade I, concedida mediante edital PPGD n. 01/2019 em 05/04/2019.

Agradeço, também, ao meu orientador, **Prof. Dr. Vinícius Gomes Casalino**, por me aceitar sob sua orientação e por não só acreditar em mim como, também, no meu sonho de me tornar professor.

À minha avaliadora e professora, **Profa. Dra. Fernanda Carolina de Araújo Ifanger**, a qual acompanhou o meu desenvolvimento como aluno e o meu desejo pela docência desde 2013, sempre disposta a me ensinar e a me incentivar.

Agradeço, ainda, ao meu avaliador, **Prof. Dr. Hugo Thamir Rodrigues**, por me honrar com sua participação na minha banca de mestrado. Muito me ensinou durante a minha pesquisa com suas produções científicas e, sem dúvida, engrandece o trabalho desenvolvido.

Agradeço, ainda, aos avaliadores suplentes, **Prof. Dr. Guilherme Perez Cabral** e **Prof. Dr. José Ricardo Ferreira Cunha**, por se disporem a compor a banca. Agradecimentos especiais ao primeiro, pela sua participação na minha banca de qualificação e por me inspirar ainda mais a seguir a carreira de professor.

À minha mãe, **Marta Aparecida Favaro Di Stefano**, pelo suporte contínuo e ao meu irmão, **Marcello Di Stefano**, meu grande companheiro. Agradeço à minha namorada, **Patrícia Oraggio**, pelo apoio incondicional durante todo o processo do mestrado, desde os processos seletivos até a banca.

Aos meus irmãos de orientação, **Danilo Luchetta Prado** e **Tais Andrello Piai**, por me acompanharem durante essa jornada com nada além de completa solidariedade.

À **Carolina Moreira Felicori**, minha professora e amiga, cuja dedicação aos seus alunos me motivou continuamente durante essa fase.

Aos meus amigos de mestrado, **João Paulo Gomes Massaro** e **Isabella Cardoso Rodrigues Beckedorf Bittencourt**.

Aos **demais colegas do mestrado**, pelo companheirismo e **aos alunos de estágio docente** por me lembrarem constantemente os motivos pelos quais eu persigo esse sonho.

Aos demais **professores**, pelos preciosos ensinamentos, e à **Pontifícia Universidade Católica de Campinas**, minha *alma mater* de graduação e agora de pós-graduação, instituição que me apresentou à vida acadêmica e me proporcionou a melhor estrutura possível, essencial para o desenvolvimento do presente trabalho.

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES/PROSUC Modalidade 1) – Código de Financiamento 001<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> This study was financed by Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES/PROSUC Modality 1) – Finance code 001.



## RESUMO

O presente estudo tem como enfoque avaliar, sob o viés da teoria das políticas públicas, a viabilidade da implementação de políticas tributárias progressivas no Brasil, efetuadas mediante a tributação das grandes riquezas. A problemática da pesquisa consiste na tributação proporcionalmente maior das pessoas socialmente mais frágeis em relação aos privilegiados, por meio da arrecadação sobre o consumo. Sustenta-se a hipótese, pois políticas tributárias concretizadas por meio da tributação progressiva de renda, herança e grandes fortunas poderiam alterar o cenário regressivo atual do sistema tributário brasileiro. Assim, tem-se como objetivo investigar como tais políticas podem ser implementadas para diminuir o abismo social e facilitar o alcance da justiça fiscal. Espera-se, também, que esse estudo possa contribuir com as discussões acerca da necessidade de uma reforma tributária social no país. Para o desenvolvimento da pesquisa, utilizou-se a metodologia hipotético-dedutiva e a revisão bibliográfica para análise de obras clássicas e de artigos científicos, publicações oficiais de institutos nacionais e jurisprudência relacionada. Concluiu-se, por conseguinte, pela necessidade de políticas públicas de modalidade redistributiva, a fim de instituir ou majorar tributos sobre a renda e a propriedade, para que, de fato, haja um combate à desigualdade social e torne a erradicação da pobreza exequível. O tema está relacionado a políticas redistributivas, a fim de transferir renda do segmento mais rico da sociedade ao mais desprovido, por intermédio da tributação, para reduzir a desigualdade social, justificando a sua vinculação à linha de pesquisa “direitos humanos e políticas públicas” do programa de pós-graduação em direito *strictu sensu* da Pontifícia universidade católica de Campinas.

**Palavras-chave:** Políticas públicas. Políticas tributárias progressivas. Políticas redistributivas. Tributação das grandes riquezas.

## ABSTRACT

The present study focuses on evaluating, from the perspective of the public policy theory, the feasibility of implementing progressive tax policies in Brazil, carried out through the taxation of wealth. The research problem consists in the proportionally higher taxation of socially weaker people in relation to the privileged, through the collection of consumption. The hypothesis is therefore supported that tax policies implemented through the progressive taxation of income, inheritance and large fortunes could alter the current regressive scenario of the Brazilian Tax System. Thus, the objective is to investigate how such policies can be implemented to reduce the social gap and facilitate the achievement of fiscal justice. It is also hoped that this study can contribute to discussions about the need for social tax reform in the country. For the development of the research, the hypothetical-deductive methodology and bibliographic review were used to analyze classic works and scientific articles, official publications of national institutes and related jurisprudence. It was concluded, therefore, by the need for public policies of a redistributive modality, in order to institute or increase taxes on income and property, so that in fact there is a fight against social inequality and makes the eradication of poverty feasible. The theme is related to redistributive policies, in order to transfer income from the richest segment of society to the most deprived, through taxation, to reduce social inequality, justifying its link to the research line "human rights and public policies" of the postgraduate program in law at the Catholic university of Campinas.

**Keywords:** Public policies. Progressive tax policies. Redistributive policies. Wealth taxation.

## LISTA DE ABREVIATURAS

<b>ADCT</b>	Ato de disposições constitucionais transitórias
<b>ADI</b>	Ação direta de inconstitucionalidade
<b>BVerfGE</b>	<i>Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts</i> (Decisões do tribunal federal alemão)
<b>CF</b>	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
<b>Cofins</b>	Contribuição para o financiamento da seguridade social
<b>CSLL</b>	Contribuição social sobre o lucro líquido
<b>Diesse</b>	Departamento intersindical de estatística e estudos socioeconômicos
<b>FCEP</b>	Fundo de combate e erradicação da pobreza
<b>ICMS</b>	Imposto sobre circulação de mercadoria e prestação de serviço de transportes interestadual e intermunicipal e comunicação
<b>IGF</b>	Imposto sobre grandes fortunas
<b>IGHD</b>	Imposto sobre grandes heranças e doações
<b>IFI</b>	<i>Impôt sur la fortune immobilière</i>
<b>IPC</b>	Índice de preços ao consumidor
<b>IPI</b>	Imposto sobre produtos industrializados
<b>IRPF</b>	Imposto de renda pessoa física
<b>IRPJ</b>	Imposto de renda pessoa jurídica
<b>ISF</b>	<i>Impôt de solidarité sur la fortune</i>
<b>ITCMD</b>	Imposto sobre transmissão <i>causa mortis</i> e doação de quaisquer bens ou direitos
<b>OCDE</b>	Organização para cooperação e desenvolvimento econômico
<b>PL</b>	Projeto de lei
<b>PLC</b>	Projeto de lei complementar
<b>PLP</b>	Projeto de lei do senado complementar
<b>PLS</b>	Projeto de lei do senado
<b>SUS</b>	Sistema único de saúde

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela I – Receitas e despesas orçamentárias do Brasil de acordo com a lei orçamentária anual 2020 (Lei n. 13.978/20) TABELA 1 .....</b>	<b>52</b>
<b>Tabela II – Progressão de gastos com encargos sociais e juros da dívida das previsões orçamentárias do Brasil (2016-2020) TABELA 2 .....</b>	<b>54</b>
<b>Tabela III – Arrecadação tributária do Brasil em 2018 TABELA 3 .....</b>	<b>67</b>
<b>Tabela IV – Tabela progressiva do imposto de renda TABELA 4.....</b>	<b>73</b>
<b>Tabela V – Tabela de alíquotas progressivas do IRPF de acordo com PSL 517/2015 TABELA 5.....</b>	<b>75</b>
<b>TABELA VI – Potencial redistributivo IRPF TABELA 6 .....</b>	<b>79</b>
<b>Tabela VII – Tabela comparativa de alíquotas médias de tributação de herança TABELA 7 .....</b>	<b>83</b>

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>12</b>
<b>CAPÍTULO 1 - POLÍTICAS PÚBLICAS</b> .....	<b>20</b>
<b>1.1 Considerações iniciais</b> .....	<b>20</b>
1.1.1 As dimensões da política pública: <i>polity</i> , <i>politics</i> e <i>policy</i> .....	24
<b>1.2 Definições de políticas públicas</b> .....	<b>24</b>
<b>1.3 Tipos de políticas públicas</b> .....	<b>29</b>
<b>1.4 O ciclo da política pública</b> .....	<b>32</b>
1.4.1 Agenda .....	33
1.4.2 Formulação .....	34
1.4.3 Implementação .....	34
1.4.4 Avaliação .....	35
<b>1.5 O custo das políticas públicas</b> .....	<b>36</b>
1.5.1 O custo dos direitos e a solidariedade .....	37
1.5.2 A escassez de recursos e a reserva do possível .....	42
1.5.3 O mínimo existencial .....	44
<b>CAPÍTULO 2 – POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO DE POLÍTICA PÚBLICA</b> .....	<b>47</b>
<b>2.1 Orçamento como parte do ciclo das políticas públicas sociais</b> .....	<b>47</b>
2.1.1 Fundo público: o divisor da política pública tributária e da política pública social .....	48
2.1.2 O orçamento faz a política .....	50
<b>2.2 Política pública tributária</b> .....	<b>55</b>
2.2.1 Forças de divergência e de convergência .....	55
2.2.2 A escolha política de quem tributar .....	58
2.2.3 Políticas públicas tributárias sobre renda e propriedade distributivas e redistributivas .....	59
2.2.4 As arenas de poder das políticas redistributivas e distributivas à luz da tributação da renda e da propriedade .....	62
<b>2.3 Progressividade e regressividade do financiamento das políticas públicas sociais</b> .....	<b>65</b>
2.3.1 O potencial progressivo e regressivo de uma política pública tributária .....	65

<b>CAPÍTULO 3 – A TRIBUTAÇÃO DAS GRANDES RIQUEZAS COMO POLÍTICA PÚBLICA TRIBUTÁRIA REDISTRIBUTIVA .....</b>	<b>71</b>
<b>3.1 A tributação sobre a renda, potencialmente progressiva, mas atualmente regressiva .....</b>	<b>71</b>
3.1.1 A política pública tributária sobre renda no contexto brasileiro .....	72
3.1.2 A política tributária distributiva e regressiva da isenção dos dividendos e sua necessária revogação .....	77
<b>3.2 A necessidade de tributação redistributiva das grandes heranças .....</b>	<b>81</b>
3.2.1 A baixa tributação da herança no Brasil.....	82
3.2.2 Possível política tributária redistributiva acerca da herança .....	84
<b>3.3 A tributação brasileira das grandes riquezas na figura do imposto sobre grandes fortunas (IGF).....</b>	<b>85</b>
3.3.1 O dever constitucional da instituição do IGF .....	87
3.3.2 A arena de poder altamente conflituosa do IGF .....	88
3.3.3 Os projetos de instituição do IGF no Brasil como tentativas de política pública .....	91
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>93</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>99</b>

## INTRODUÇÃO

Sabe-se que o Brasil ostenta um dos maiores níveis de desigualdade do mundo. Conforme os dados da OCDE de 2017, que medem a desigualdade social entre os países membros e parceiros, o país apresenta o índice de 0.47, segundo o coeficiente GINI, que varia de 0 a 1, sendo 1 a referência do limite máximo de desigualdade e 0 igualdade absoluta.

É possível constatar, portanto, que esse número está muito discrepante quanto à média de 0.31 estabelecida pela instituição<sup>1</sup>, o que coloca o Brasil na penúltima posição no *ranking* da desigualdade social<sup>2</sup>. Além disso, o IBGE apontou que, em 2018, cerca de 52.523 milhões de brasileiros têm um rendimento familiar *per capita* inferior a U\$ 5,5 PPC 2011, ou seja, 25,28% da população sobrevive com uma renda familiar de até R\$ 273,90 mensais<sup>3</sup>.

Por outro lado, a Constituição de 1988 estabelece um constitucionalismo social, cujo objetivo é justamente o combate dessas desigualdades. O estado é o responsável por garantir direitos sociais básicos à parte da população que não consegue satisfazer as suas necessidades (SARLET, 2008, p. 164).

A desigualdade social deriva da distribuição desigual de renda (PIKETTY, 2015, p. 233). Nesse sentido, o presente cenário deveria ser impugnado a partir de uma ação desempenhada pelo estado, fazendo com que haja uma redistribuição de renda, para que se possa garantir moradia, saúde e educação para os mais desfavorecidos. Assim, o presente estudo desenvolve três temas concomitantemente, quais sejam: políticas públicas, política tributária e a tributação das grandes riquezas.

Esses temas são abordados de forma conjunta, visto que há uma relação entre eles: ao se tributar tais riquezas, fruto de uma política tributária progressiva, forma-se um orçamento composto majoritariamente por recursos dos mais

---

<sup>1</sup> OECD, Brazil policy brief, 2015. OECD Publishing.

<sup>2</sup> OECD, Better life index. Disponível em: <<http://www.oecdbetterlifeindex.org/topics/income/>> Acesso em: 27. ago. 2019. Index que mede a desigualdade social de países membro da OCDE e parceiros, colocação do Brasil – 38º de 39.

<sup>3</sup> IBGE, Tabela 2.28 – Outras medidas de pobreza segundo características selecionadas, 2018. Taxa de conversão de paridade de poder de compra para consumo privado, R\$ 1,66 para U\$ 1,00 PPC 2011.

privilegiados, o que seria destinado às políticas públicas sociais para os mais necessitados, realizando-se assim uma redistribuição de recursos efetiva.

Entende-se que políticas públicas redistributivas podem ser compreendidas como ações estatais que visam realizar os objetivos fundamentais da República, que estão dispostos no artigo 3º da Constituição (WEBER; CALGARO; LUDGREN, 2014, p. 12)

Dentre os objetivos, a erradicação da pobreza e a redução de desigualdades sociais e regionais serão conduzidas mediante a prestação de serviços públicos, de modo que tais serviços estejam ao alcance de pessoas carentes. Detalhes sobre os tipos e o ciclo das políticas públicas serão analisados no capítulo 1 da presente dissertação.

Assim, acerca das políticas públicas redistributivas, é necessário considerar três afirmações: I) direitos têm custo para sua efetivação e proteção (HOMES; SUSTEIN, 1999, p. 15); II) há uma escassez de recursos por parte do estado (HOMES; SUSTEIN, 1999, p. 97); e III) a demanda por serviços públicos é praticamente ilimitada (BOGOSSIAN, 2015, p. 182). Diante desse cenário, faz-se necessário um orçamento, instrumento pelo qual os recursos serão disponibilizados para a redistribuição por meio do estado.

O orçamento, composto mediante políticas públicas tributárias, obrigatoriamente vinculado por meio de lei (art. 165 CF/88), deslocará os recursos do fundo público até as políticas públicas sociais a serem realizadas. Para que essa alocação orçamentária seja possível, contudo, o estado necessita contar com recursos próprios, e o meio arrecadatório mais expressivo é a tributação de seus cidadãos<sup>4</sup>.

Os poderes executivo e legislativo, respeitando os comandos e limites constitucionalmente impostos, decidem “quem” e “como” tributar. Tal decisão, que tem cunho político, pode ser denominada de política tributária (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 160).

---

<sup>4</sup> Em 2013, 70,78% dos recursos que compuseram o fundo público para o orçamento fiscal daquele ano foram provenientes da arrecadação tributária. Tabela de demonstrativos e receita da união e orçamento fiscal e da seguridade social – janeiro a dezembro de 2013, de elaboração do próprio autor (Evilásio Salvador) com base em Siafi – STN/CCONT/GEINC. SALVADOR, Evilásio; TEIXEIRA, Sandra de Oliveira. Orçamento e políticas sociais: Metodologia de análise na perspectiva crítica, **Revista de políticas públicas**, São Luís, vol. 18, n. 1, jan/jun 2014 p. 21



O presente trabalho acompanha o posicionamento de algumas correntes que diferenciam a política tributária de uma política arrecadatória, no sentido de que a política tributária representa o “[...] ponto crucial de definição da estrutura da sociedade. Por isso, deve-se examinar o fenômeno da tributação em harmonia com a dimensão social do homem” (RIBEIRO, 2008, p. 178).

Segundo tal corrente, há uma relação entre política tributária e desenvolvimento social, uma vez que a política tributária adotada definirá o sistema tributário. O sistema pode ser regressivo, isto é, tributando de maneira mais gravosa quem possui menor capacidade contributiva, ou progressivo, realizando a tributação oposta, priorizando a tributação de contribuintes com maiores condições socioeconômicas.

O Brasil adota uma política tributária voltada para o consumo, em que quase 50% de sua arrecadação total depende desse tipo de tributação<sup>5</sup>. Os impostos sobre consumo de bens e serviços, no entanto, são denominados indiretos, isto é, vêm embutidos no preço derradeiro. O consumidor, com isso, arcará com o ônus fiscal, sendo extremamente oneroso para classes populares. (PIKETTY, 2015, p. 481)<sup>6</sup>.

A tributação que recai de maneira uniforme para toda a população, sem os cuidados de discriminação conforme segmentos socioeconômicos, configura clara política regressiva, visto que há uma desigualdade significativa instaurada no Brasil<sup>7</sup>. Alíquotas proporcionais, isto é, únicas, variando de acordo com o produto, mercadoria ou serviço, aumentam o abismo social, pois distanciam os extratos da população socialmente mais frágeis de determinados bens.

Uma vez que montante significativo das receitas públicas provém da arrecadação tributária que onera predominantemente o consumo, não há redistribuição de renda, uma vez que, proporcionalmente, a maioria dos recursos

---

<sup>5</sup> BRASIL, Ministério da fazenda, secretaria da receita federal do Brasil, Cetad (Centro de estudos tributários e aduaneiros) – Carga tributária no Brasil 2017, análise por tributos e base de incidência. Brasília, novembro de 2018, p. 1

<sup>6</sup> De acordo com a Constituição de 1988, são impostos sobre o consumo: imposto sobre produtos industrializados (IPI), de competência da união; imposto sobre a circulação de mercadorias (ICMS), de competência dos estados e do DF, e imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), de competência dos municípios e do DF.

<sup>7</sup> IBGE, Instituto brasileiro de geografia e estatística. PNAD contínua (Pesquisa nacional por amostra de domicílios). Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/20844-10-da-populacao-concentram-quase-metade-da-renda-do-pais>> Acesso em: 22 ago. 2019.

são provenientes dos segmentos sociais de menor capacidade contributiva. Os mais necessitados custeiam as suas próprias políticas públicas sociais.

O propósito das políticas de redistribuição é a redução das desigualdades sociais por intermédio da tributação da real aptidão econômica dos contribuintes aos quais imponham uma obrigação tributária. Desse modo, a tributação, unida à observância da capacidade contributiva, torna-se um instrumento de justiça fiscal, o que não pode ser alcançado mediante a simples tributação sobre o consumo (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 159).

Ao contrário daquela, a tributação sobre a renda tem efeito redistributivo, uma vez que conta com alíquotas progressivas. É considerada a capacidade contributiva do cidadão a partir do fato gerador. Assim, quanto mais se auferir renda, maior será a alíquota do imposto a pagar.

Entretanto, a arrecadação do imposto sobre a renda no país demonstra um efeito progressivo praticamente inexistente, o que pode ser explicado pelas políticas tributárias adotadas. No Brasil, existem certos tipos de rendimentos que não são tributados pelo imposto de renda, como os dividendos recebidos de uma empresa por uma pessoa física, além da baixa tributação das heranças, por exemplo (GOBETTI; ORAIR, 2016 p. 17).

As políticas tributárias, frente ao imposto sobre a renda, podem ser vistas como as razões pelas quais a tributação sobre o consumo se sobressai no país. Tributar a renda, no entanto, não será o suficiente para a redistribuição, sem políticas tributárias assertivas.

Uma política tributária diversa e possivelmente mais efetiva seria a tributação sobre as grandes riquezas de maneira direta, anual e com alíquotas progressivas. Esse tipo de tributação seria efetivamente redistributivo, ao englobar ativos não-tributáveis pelo imposto de renda (PIKETTY, 2014, p. 503).

O artigo 153, VII, da Constituição federal de 1988 permite que a união institua, mediante lei complementar, o chamado imposto sobre grandes fortunas (IGF). Desde então, contudo, poucos projetos foram apresentados para instituí-lo. Entre os existentes até 2015<sup>8</sup>, o PLP 277/2008, de autoria da parlamentar Luciana Genro (PSOL-RS), destacou-se como o mais exequível, prevendo alíquotas

---

<sup>8</sup> Projetos: PLP 202/1989, PLP 128/2008, PLP 277/2008 (em trâmite), PLP 48/2011 (apensado ao PLP 277/2008) e PLS 315/2015.

progressivas que variam de 1% a 5%, com a faixa de isenção de até R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais).

Entretanto, apesar de ter recebido parecer favorável da comissão de finanças e tributação e da comissão de constituição e justiça e de cidadania, o projeto encontra-se estagnado desde 2010. Assim, consideram-se desatualizados os valores de sua tabela progressiva de acordo com a atual realidade.

Por outro lado, em 2019, foi apresentado o PLP 183/2019 de autoria do parlamentar Plínio Valério (PSDB-AM). O imposto previsto nesse projeto tornou-se a principal proposta de tributação das grandes fortunas, uma vez que também compreende alíquotas progressivas que variam de 0,5% a 1%, com a faixa de isenção de até R\$ 22.800.000,00 (vinte e dois milhões e oitocentos mil reais)<sup>9</sup>, valor mais condizente com a representação de “grandes fortunas” na atualidade.

Ademais, vale ressaltar que o advento da pandemia da COVID-19 acarretou pressão política para que o PLP 183/2019 fosse aprovado o mais rápido possível. Houve, contudo, uma mudança estrutural realizada pelo relator major Olímpio (PSL-SP) da comissão de assuntos econômicos. Dessa forma, adicionou-se na proposta que o IGF implementado pela PLP 183/2019 tivesse a duração de apenas dois anos, o que não é permitido pela Constituição<sup>10</sup>.

Além dessa alteração, a referida pandemia também influenciou na apresentação de dois novos projetos, que propõem inovações próprias. O PLP 38/2020 requer um imposto que entre em vigor imediatamente em decorrência da pandemia, o que não é possível constitucionalmente<sup>11</sup>. Em contrapartida, o PLP 50/2020, além de um IGF, prevê também um empréstimo compulsório das grandes fortunas para combater a crise proveniente da COVID-19.

Deve-se salientar que, apesar do iminente interesse do congresso federal em constituir o IGF, o que foi apresentado até agora são meros projetos. Dessa forma, nenhuma tributação sobre grandes fortunas foi aprovada até o momento. Conseqüentemente, os cidadãos socialmente vulneráveis continuam amargando uma tributação excessiva.

---

<sup>9</sup> O artigo 3º do PLP 183/19 delimita a faixa de isenção sobre 12.000 (doze mil) vezes do limite mensal de isenção para pessoa física do imposto sobre a renda.

<sup>10</sup> O único imposto que é instituído temporariamente é o imposto extraordinário de guerra, previsto no artigo 154, II da CF/88.

<sup>11</sup> O princípio da anterioridade tributária garante que a instituição de um tributo só será exigida no primeiro dia do exercício subsequente. Art. 150, III, b), CF/88.

A partir desse cenário, nota-se que: a) há políticas públicas redistributivas que auxiliam o estado a prover direitos fundamentais a quem não os tem; b) essas políticas públicas exigem um dispêndio de valores, realizado pelo estado a partir de reserva orçamentária; c) o orçamento é composto pelo resultado da arrecadação tributária, que, no Brasil, é composta majoritariamente com recursos do segmento dos mais vulneráveis.

O objeto deste trabalho consiste na análise de políticas tributárias redistributivas que visam à tributação sobre as grandes riquezas, como meio de formação do orçamento, para a realização de políticas públicas sociais aos mais necessitados. Assim, este estudo tem como objetivo investigar se políticas redistributivas, de modalidade progressiva, podem reduzir as desigualdades sociais, a partir da tributação dos mais privilegiados, a fim de formar um fundo público para financiar políticas públicas aos mais carentes, sob o viés das políticas públicas.

No primeiro capítulo, analisam-se as políticas públicas, seus conceitos, dimensões e características. Esse trabalho abrange predominantemente as políticas redistributivas, as quais concretizam direitos universais, sendo disposto que as políticas públicas têm custo, o que requer um orçamento.

O segundo capítulo aborda o conceito de orçamento, bem como suas características e sua composição por meio da tributação. Tratar-se-á também da temática política pública tributária e suas referidas arenas de poder, conceituando-a e considerando sua importância para uma redistribuição efetiva a partir dos pensamentos de Theodore J. Lowi. Por fim, é estabelecida uma relação entre o orçamento e a política tributária.

Por fim, por meio das reflexões trazidas por Thomas Piketty, no terceiro capítulo, examina-se a tributação das grandes riquezas como meio necessário para a diminuição da regressividade do sistema tributário atual. Mais especificamente, será analisada a tributação progressiva de renda, de dividendos e lucros, herança e grandes fortunas como possíveis formas de estabelecer uma redistribuição real.

Segundo a Constituição brasileira, tal redistribuição seria exequível dentro do sistema tributário brasileiro, por meio de alterações na legislação do imposto de renda e na instituição do imposto sobre grandes fortunas.

Buscam-se, nesta investigação, portanto, motivos da não adoção desses meios de redistribuição no Brasil bem como as arenas de poder das políticas

redistributivas necessárias. Será averiguada, minuciosamente, a regressividade do sistema tributário brasileiro, que pode ser evidenciada por meio de dados de instituições governamentais. Ademais, utilizar-se-á o direito comparado, a título de exemplo, para demonstrar sistemas cuja tributação das grandes riquezas ocorre de maneira satisfatória, a fim de se contrapor à inviável realidade nacional. A seguir, serão apresentadas as considerações finais.

O método utilizado neste trabalho é o hipotético-dedutivo, conforme o modelo estipulado por Karl Popper. Popper desenvolve esse método em três fases, sendo a primeira fase a identificação do problema (P1), a segunda, a formação da hipótese-tentativa, e a última, a eliminação dos erros, fase em que a hipótese é verificada, podendo ser ou não comprovada (POPPER, 2002, p. 152). A verificação ou não da hipótese por si só gerará novo cenário com outra problemática (P2). Assim, as três fases da pesquisa científica não cessam, uma vez que sempre haverá um problema a ser dirigido (POPPER, 2002, p. 153). Desse modo, a problemática da pesquisa consiste no fato de que as leis tributárias infraconstitucionais reproduzem um sistema regressivo, em que o contribuinte mais fragilizado é proporcionalmente o mais tributado. A hipótese-tentativa, dessa forma, baseia-se no fato de que políticas tributárias progressivas, mais especificamente a tributação das grandes riquezas, podem alterar o cenário regressivo brasileiro, baseando-se em raciocínio dedutivo por premissas e conclusões (POPPER, 2002, p. 166).

Dessa forma, visando alcançar esse propósito, e fundamentando-se na abordagem metodológica acima elencada, o trabalho optou por adotar o levantamento bibliográfico como procedimento de pesquisa. Assim, foi realizada uma verificação de produções técnicas e científicas de livros e artigos qualificados, nacionais e estrangeiros relacionados ao tema bem como diplomas legislativos. Além disso, contou-se com publicações de institutos oficiais como o IPEA e a receita federal do Brasil.

Dessa forma, teve-se a expectativa de que este estudo realizasse o levantamento e a análise das características regressivas do sistema tributário nacional. Além disso, esperou-se avaliar uma possível mudança de *status quo* diante da tributação sobre a riqueza e questionar os prováveis efeitos positivos que tal política tributária teria, por meio de dados e direito comparado.

Por conseguinte, espera-se que o presente estudo e as suas reflexões contribuam com a área de concentração “direitos humanos e desenvolvimento social” do programa de pós-graduação em direito da pontifícia universidade católica de Campinas bem como com a linha de pesquisa “direitos humanos e políticas públicas”. Nesse sentido, o questionamento sobre a possível discordância entre a Constituição Federal e o financiamento de políticas públicas sociais pelos cidadãos mais socialmente fragilizados evidencia a relação entre direitos humanos e políticas públicas. Assim, demonstra-se a devida adequação do presente trabalho com a linha de pesquisa.

Ademais, a presente pesquisa, ao promover o debate acerca de uma tributação mais condizente com a situação socioeconômica da população, abrange diretamente a ideia de desenvolvimento social. A presente discussão condiz, também, com a referida área de concentração.

## CAPÍTULO 1 - POLÍTICAS PÚBLICAS

### 1.1 Considerações iniciais

As políticas públicas tornaram-se um tema de interesse acadêmico no Brasil a partir da década de 1990, portanto houve um aumento significativo nas produções científicas sobre o tema. A razão dessa relevância repentina foi a promulgação da Constituição Federal de 1988, que traçou a missão de confrontar a miséria e o subdesenvolvimento no país (BUCCI, 2019, p. 810).

A finalidade social da República Federativa do Brasil está determinada no texto constitucional, mais precisamente no artigo terceiro, em que estão elencados os objetivos da República. O inciso III do dispositivo especifica a “[...] erradicação da pobreza, da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais [...]”<sup>12</sup> como um dos propósitos da nação. Desse modo, o texto constitucional responsabiliza o estado pela concretização universal de direitos fundamentais. O poder público, assim, apoia-se no sistema de políticas públicas para atuar de maneira ativa em diversas áreas sociais.

A utilização da política pública como meio de concretização de direitos sociais tem como base o *welfare state* (estado de bem-estar social) que se desenvolveu a partir do capitalismo no século XX com a relação entre industrialização e movimentos sindicais (BUCCI, 2019, p. 810). O *welfare state* demonstra uma conexão direta entre as políticas públicas, direito e economia, pois um estado competitivo precisa auxiliar em produção, consumo, desempenho econômico, emprego, assistência social e redistribuição de renda (BUCCI; SOUZA, 2019, p. 840).

Os atuais modelos de *welfare state* apresentam diferentes combinações entre estado e mercado. O *welfare state* liberal, adotado pelos Estados Unidos, ocorre quando há modesta assistência universal para a classe socialmente fragilizada, e se baseia na máxima de que o *welfare* não pode ser mais atrativo que emprego (ESPING-ANDERSEN, 1990, p. 27). Já no *welfare state* conservador, adotado na Holanda, modelo no qual o discurso liberal não é argumento contrário à concretização de direitos fundamentais, acredita-se que os direitos sociais são

---

<sup>12</sup> Art. 3º, inciso “III” da Constituição Federal (1988)

necessários para que o cidadão mantenha seu *status* de ser humano. Nesse modelo, por exemplo, o seguro-saúde particular tem papel secundário, uma vez que o sistema público apresenta qualidade satisfatória para a maioria da população (ESPING-ANDERSEN, 1990, p. 28).

O modelo de *welfare state* socialdemocrata, adotado na Suécia, por outro lado, procura uma reforma social com base no universalismo. Esse universalismo é pautado na inclusão da classe média como beneficiadora dos direitos sociais prestacionais proporcionados pelo Estado, buscando proporcionar uma igualdade, em padrões elevados, entre as classes socialmente mais fragilizadas e a média, e não a simples satisfação de um mínimo existencial. Ademais, o modelo une o *welfare* com o trabalho, responsabilizando o estado por aqueles que necessitam de assistência: crianças, idosos e carentes, dando condições para os outros trabalharem, o que demonstra características liberais e sociais no mesmo modelo. (ESPING-ANDERSEN, 1990, p. 29).

Desse modo, o Brasil, inspirado nos países desenvolvidos, substituiu uma constituição oriunda de um regime autoritário por uma garantidora de direitos, cujo modelo mais se assemelha ao *welfare state* conservador. A realidade brasileira, no entanto, sugere que o Brasil está mais próximo ao modelo *welfare state* liberal, sendo o estado desafiado a materializar a constituição social por meio de políticas públicas, o que justifica a sua importância temática.

A partir do final da segunda guerra mundial, os estudos sobre políticas públicas se expandiram nos Estados Unidos. Isso ocorreu devido à necessidade de aprimorar a eficácia da governança no contexto pós-guerra. A análise de política pública passou a configurar uma subárea da ciência política nas universidades norte-americanas, mudando o foco das pesquisas de instituições políticas para ações de governo (SCHMIDT, 2018, p. 119). Nota-se, entretanto, que o estudo das políticas públicas é multidisciplinar, englobando não somente as ciências políticas, mas também o direito, a economia, a sociologia, a antropologia, entre outras matérias (BUCCI; SOUZA, 2019, p. 840).

Harold Lasswell, em 1936, destaca que a análise política é uma ferramenta de direcionamento de ideias que visam à solução de problemas sociais, ocasionando em uma melhora no processo de formulação de políticas públicas. Para tanto, segundo o autor, é necessário estabelecer um diálogo entre governo, grupos de interesse e cientistas sociais, uma vez que o sucesso na implementação



de uma nova política pública dependeria dessa interação (LASSWELL, 1936, p. 309).

A partir da análise política proposta por Lasswell, a política pública formulada deveria levar em conta a descrição da realidade afetada por um problema social, a explicação de motivos que provocaram a atual situação e a norma, prevendo a conjuntura desejada (ESTEVÃO; FERREIRA, 2018, p. 176).

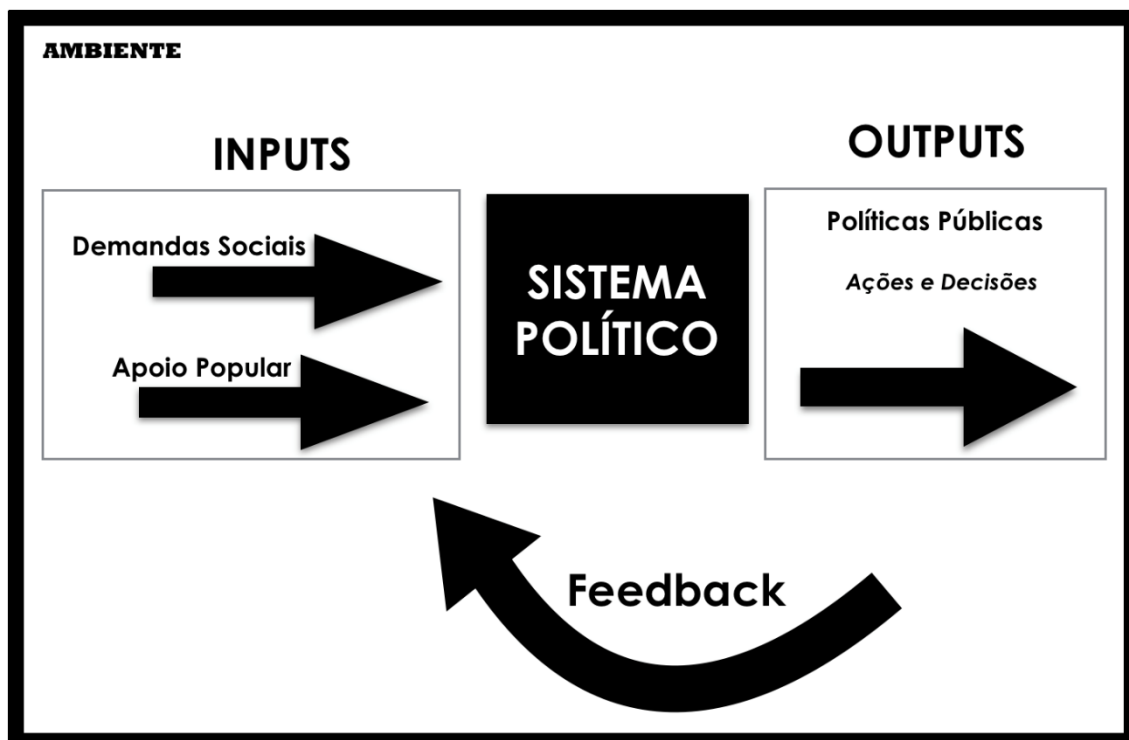
No final da década de 1950, entretanto, as políticas públicas com o enfoque positivista passaram a ser questionadas. Assim, as orientações dos especialistas, baseadas em soluções científicas com abordagem objetiva, eram ignoradas pelos governantes, estendendo as políticas públicas para além das universidades, julgando que, assim, haveria uma participação mais democrática (SCHMIDT, 2018, p. 120).

Desse modo, a administração executiva começou a contar com escritórios próprios de análise política, fazendo com que o processo político deixasse de ser tecnocrata e passasse a ser mais interpretativo, visando evidenciar a multidisciplinaridade e a complexidade das questões públicas sociais.

David Easton caracteriza as políticas públicas como um sistema, identificando que demandas e apoio, em determinado ambiente, darão início à formulação de políticas públicas, que, posteriormente, serão submetidas a um *feedback* (avaliação) (EASTON, 1957, p. 383). Sua lógica sistêmica, com isso, deu origem ao modelo *input-output*.

Primeiramente, há a escolha, pela população, de demandas sociais para que a governança se debruce sobre elas. Posteriormente, tais demandas (*inputs*) serão processadas pelo sistema político e resultarão em políticas públicas (*outputs*) a serem adotadas em forma de decisões ou ações e, finalmente, haverá um processo de retroalimentação desse sistema (EASTON, 1957, p. 384-385). O objetivo do modelo *input/output* é defender que as decisões políticas não são arbitrárias ou autoritárias, procurando demonstrar que, na maioria das vezes, a ação estatal encontra respaldo nos anseios sociais e no contexto social e histórico ao qual pertence o Estado (SCHMIDT, 2018, p. 123).

**Figura 1:** O método *input/output* nas políticas públicas (David Easton)



Fonte: (EASTON, 1957, p. 384<sup>13</sup>)

Entretanto, Lasswell tece críticas à afirmação de que um modelo é capaz de prevenir as políticas públicas de serem arbitrárias e autoritárias, uma vez que existem determinados grupos de influência que se beneficiaram mais que outros com as decisões do estado. Apesar dos anseios sociais influenciarem as políticas públicas, sempre haverá influência da parte mais privilegiada, principalmente em políticas nas áreas de renda, economia e segurança, o que faz o sistema de *inputs/outputs* não ser perfeito (LASSWELL, 1984, p. 15).

O aumento de estudos sobre políticas públicas no Brasil, que ocorreu a partir da década de 1990, popularizou o termo, fazendo com que passasse a ser sinônimo de uma ação ou decisão governamental (SCHMIDT, 2018, p. 120). Entretanto, faz-se necessário elucidar a nomenclatura “política”, uma vez que a língua inglesa conta com três palavras que evidenciam diferentes dimensões: a *polity*, a *politics* e a *policy*.

<sup>13</sup> Figura original presente em EASTON, David. An approach to the analysis of political systems. *World politics*, vol. 9 n. 03 (april 1957), p. 384, tradução e adaptação feita pelo autor.

### 1.1.1 As dimensões da política pública: *polity*, *politics* e *policy*

Diferentemente da língua portuguesa, que atribui uma única palavra para todos os sentidos de política, sendo esta “política”, a língua inglesa dissocia os distintos significados do termo em três palavras: “*polity*”, “*politics*” e “*policy*”. Desse modo, foram desenvolvidas dimensões diferentes da política pública, remetendo às definições de língua inglesa.

Nesse sentido, *polity* é a estrutura institucional do sistema político-administrativo (SCHMIDT, 2018, p. 121), ou seja, é a organização burocrática e regimental pela qual os agentes políticos implantarão programas e planos voltados à sociedade.

Já a dimensão *politics* representa a dinâmica política (SCHMIDT, 2018, p. 121), isto é, a série de discussões e convencimentos para que um agente político consiga, por meio da maioria, emplacar um projeto de sua autoria ou de seu interesse. Pode ser também compreendida como a cooperação, ou conflito de agentes, além de integrar o processo de tomada de decisão que influenciará a relação entre poderes.

Por fim, *policy* é a política concreta (SCHMIDT, 2008, p. 121), em que determinada ação será executada pelo estado, por meio de regras, condutas e procedimentos, visando a um objetivo específico. Ela é o resultado das discussões políticas (*politics*) que compõem o sistema (*polity*). Em suma, deve-se estabelecer diferença entre a concepção de *política* e o instituto denominado de políticas públicas, o qual será abordado em seguida.

## 1.2 Definições de políticas públicas

Existe na literatura uma variação da definição de “políticas públicas”, podendo esta se referir a uma ação estatal com um viés abrangente, isto é, que inclui toda ação estatal, ou com um viés mais restrito, remetendo a um programa de ações estatais com objetivo definido (SCHMIDT, 2018, p. 126).

Thomas Dye, cientista político americano e precursor do estudo de políticas públicas, define que será política pública “[...] tudo aquilo que o governo decida

fazer ou não fazer<sup>14</sup>” (DYE, 1972, p. 2). Dye parte de uma abordagem abrangente, indicando que todo e qualquer ato governamental corresponde a uma política pública. Essa perspectiva, entretanto, dificulta a realização de avaliações específicas sobre a atuação da administração pública, que compreende diversas áreas.

Seguindo a lógica proposta, atos cotidianos se transformariam em políticas públicas, como a simples disponibilização e utilização de carro oficial por parlamentar e até mesmo as decisões judiciais. Além disso, tal conceituação acaba reduzindo as políticas públicas ao mero aspecto decisório, ignorando todo o processo existente desde a idealização até o ato concreto (FONTE, 2015, p. 46).

William Jenkins, por outro lado, conceitua políticas públicas de maneira mais restrita: “[...] um conjunto de decisões inter-relacionadas tomadas por um ator ou grupo de atores políticos, e que dizem respeito à seleção de objetivos e dos meios necessários para alcançá-los.”<sup>15</sup> (JENKINS, 1978, p. 15). Desse modo, o autor aponta que políticas públicas não são compostas por um ato isolado, mas, sim, por um conjunto de atos, como, por exemplo, a escolha do objetivo a ser perseguido.

Ademais, aponta em seu conceito que, além da escolha envolver vários atores políticos, esses se deparam com uma limitação na atuação, podendo ser de ordem legal ou até orçamentária. Estabelecer limitações é importante no campo da ciência política, uma vez que precisa considerar os limites de atuação para a realização de uma análise mais fidedigna. (FONTE, 2015, p. 47)

É possível constatar, portanto, que não há consenso, no campo da ciência política, acerca de um conceito específico de políticas públicas (FONTE, 2015, p. 47). Nota-se, também, que as definições distintas estão presentes nas primeiras produções nacionais sobre o tema, revelando adeptos do viés abrangente e do viés restrito.

Fábio Konter Comparato trata políticas públicas como: “[...] conjunto organizado de normas e atos tendentes à realização de um objetivo determinado” (COMPARATO, 1997, p. 18). Apesar de não apresentar uma especificidade

---

<sup>14</sup> Original: *anything a government chooses to do or not to do* em DYE, Thomas. *Undertanding public policy*. Eaglewood Cliffs. N. J. Prendice Hall. 1972. Tradução minha (MDSF).

<sup>15</sup> Original: *“a set of interrelated decisions taken by a political actor or group of actors concerning the selection of goals and the means of achieving them”*. Em JENKIS, William. *Policy analysis: a political and organizational perspective*. St. Martin’s press, New York. 1978. Tradução minha (MDSF).

extensa em seu conceito, Comparato traz o objetivo determinado como requisito. Desse modo, o autor não engloba todo e qualquer ato governamental em seu conceito, impedindo práticas estatais ordinárias de serem caracterizadas como políticas públicas.

Por outro lado, Eros Roberto Grau acredita que um conceito amplo é mais elucidativo. Sendo assim, define: “A expressão políticas públicas designa todas as atuações do Estado, cobrindo todas as formas de intervenção do poder público na vida social” (GRAU, 2000, p. 21).

O conceito apresenta a mesma ressalva que o de Dye, a falta de especificação prejudica a avaliação. De acordo com Grau, todas as decisões judiciais seriam políticas públicas, já que são intervenções estatais na vida social. No entanto, não é razoável realizar tal generalização, uma vez que a vasta maioria das decisões judiciais influenciam a esfera privada. (FONTE, 2015, p. 51).

Diante desses conceitos, evidencia-se, então, que nem todo ato governamental é uma política pública, tomando como base sentenças judiciais e atos governamentais ordinários. A partir desse cenário, houve um desenvolvimento gradual da conceituação mais restrita nas produções nacionais, ocasião em que, também, notava-se a presença de uma perspectiva social.

Nesse sentido, Ana Paula Barcellos (2005, p. 240) indica que compete à administração pública:

[...] efetivar os comandos gerias contidos na ordem jurídica, e para isso cabe-lhe, implementar ações e programas dos mais diferentes tipos, garantir a prestação dos serviços etc. esse conjunto de atividades pode ser identificado como políticas públicas.

A autora, assim, especifica que os atos governamentais que não buscarem os objetivos gerais da ordem jurídica brasileira não serão considerados como políticas públicas. Essa definição não apenas especifica as políticas públicas, mas também as relaciona diretamente aos objetivos constitucionais.

Souza (2006, p. 26), por sua vez, preceitua que:

Pode-se, então, resumir política pública como o campo do conhecimento que busca, ao mesmo tempo, “colocar o governo em ação” e/ou analisar essa ação (variável independente) e, quando necessário, propor mudanças no rumo ou curso dessas ações (variável dependente). A formulação de políticas públicas constitui-se no estágio em que os governos democráticos traduzem seus propósitos e plataformas eleitorais em programas e ações que produzirão resultados ou mudanças no mundo

real.

O conceito de Souza traz uma especificidade maior ainda, visto que pauta as políticas públicas como mudanças concretas na realidade da população. Apesar de enfatizar o lado “político” da política pública, a autora também evidencia seu potencial de reforma social, concretizando direito a quem não os tinha antes.

Já Bucci (2006, p. 39) trata políticas públicas como:

[...] programa de ação governamental que resulta de um processo ou conjunto de processos juridicamente regulados – processo eleitoral, processo de planejamento, processo de governo, processo orçamentário, processo legislativo, processo administrativo, processo judicial – visando coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados. Como tipo ideal, a política pública deve visar a realização de objetivos definidos, expressando a seleção de prioridades, a reserva de meios necessários à sua consecução e o intervalo de tempo em que se espera o atingimento dos resultados.

Desse modo, Bucci também associa a perspectiva social ao seu conceito de políticas públicas. Além disso, a autora as apresenta como um programa político, o que é bem mais complexo que uma ação em separado, que vai variar de acordo com o projeto do governante em exercício. Bucci também indica que há uma necessidade de diferenciar políticas públicas de mera discricionariedade da atividade administrativa, pois, caso contrário, toda potencialidade transformadora das políticas públicas não seria explorada. (FONTE, 2015, p. 55)

Já Fonte indica, em sua obra, que políticas públicas “[...] compreendem o conjunto de atos e fatos jurídicos que têm por finalidade a concretização de objetivos estatais da administração pública” (FONTE, 2015, p. 57). O autor demonstra um maior foco na finalidade do ato governamental, não a elencando necessariamente como uma finalidade social. Fonte parte da perspectiva de que nem toda política pública concretizará direitos fundamentais, uma vez que a complexidade do estado o obriga a atuar em diversos setores e utiliza, como exemplo, as políticas financeiras<sup>16</sup> (FONTE, 2015, p. 52).

---

<sup>16</sup> Políticas financeiras estabelecem diretrizes e contenções para a administração das operações, portanto esse tipo de política costuma ser técnica, auxiliando a execução da atividade de um ponto de vista monetário. Toma-se como exemplo a política financeira do BNDES, formalizada pela resolução 900/97, que estabelece três objetivos, cada um alinhado com uma política própria, são eles: lucro (margem), orçamento (giro de ativos) e estabilidade (gestão de risco). In BAZILLO, Juliana Krames; ARANOVICH, Selvo. A política financeira do BNDES sessenta anos depois, Revista do BNDES 37, Junho de 2012.

Por fim, João Pedro Schmidt define: “[...] política pública é um conjunto de decisões e ações adotadas por órgãos públicos e organizações da sociedade, intencionalmente coerentes entre si, que, sob coordenação estatal, destinam-se a enfrentar um problema político” (SCHMIDT, 2018, p. 127). O enfrentamento do problema político, assim, é o objetivo das ações de órgão público. “Problema político”, contudo, é uma definição mais abrangente, podendo apresentar uma conotação de concretização de direitos. Pode-se constatar, portanto, que a violação de direitos fundamentais pode ser entendida como um problema político. Assim, o viés social se mostra presente em tal definição.

Embora existam diferenças nas definições de políticas públicas, é consensual entre os estudiosos do tema que se trata de uma ação estatal de cunho político. Nota-se, contudo, que a partir da realização do objetivo é que os direitos fundamentais serão concretizados (MASTRODI, IFANGER, 2019, p. 7). Desse modo, é essencial para a associação de políticas públicas com direitos fundamentais a presença de objetivos, de cunho constitucional, nas definições.

Em síntese, políticas públicas podem ser definidas, utilizando-se de um viés mais abrangente ou mais restrito. Ao longo dos anos, notou-se um desenvolvimento maior com definições mais restritas, associando-as a uma alta relevância social. Assim, as políticas públicas correspondem a um conjunto de atos governamentais que visam garantir os objetivos dispostos na Constituição, por meio da estipulação dos mecanismos para enfrentar obstáculos a essa concretização.

Outrossim, o ministério da saúde (2006, p. 9) tem uma definição de política pública:

Políticas públicas configuram decisões de caráter geral que apontam rumos e linhas estratégicas de atuação governamental, reduzindo os efeitos da descontinuidade administrativa e potencializando os recursos disponíveis ao tornarem públicas, expressas e acessíveis à população e aos formadores de opinião as intenções do governo no planejamento de programas, projetos e atividades.

O principal objetivo do conceito é fornecer ferramentas que diminuam o efeito da descontinuidade administrativa. Assim, os projetos de um governante serão descontinuados, quando houver um novo administrador eleito. A periodicidade, até certo ponto, é benéfica, dado que permite a presença de ideias

novas nas pautas. Entretanto, pode ser extremamente prejudicial ao impedir que projetos de extrema importância ocorram ou se concretizem. (SCHMIDT, 2018, p. 127).

Também é relevante citar o projeto de lei complementar n. 488/2017, que estabelece normas e diretrizes para o encaminhamento de proposições legislativas que instituem políticas públicas. Em seu artigo 17-A, § 1º, inciso I, o dispositivo apresenta um *conceito legal* de políticas públicas, sendo a “[...] mobilização político-administrativa para articular e alocar recursos e esforços para tentar solucionar dado problema coletivo” (BRASIL, PLC 2017). Ao se considerar que os conceitos analisados no presente trabalho são teóricos, a aprovação do projeto de lei complementar seria importante, visto que representaria o primeiro conceito legal formalmente reconhecido no Brasil. A aprovação pelo senado federal ocorreu em 05/04/2018 e, atualmente, o projeto encontra-se a caminho da câmara dos deputados.

Há também outros termos que fazem parte da concretização de direitos sociais por meio das políticas públicas, são eles: política, plano, programa, projeto e ação. A política é o termo mais amplo, estabelece princípios, objetivos e diretrizes para as demais ações. Já o plano detalha essas diretrizes com estratégias e metas a serem cumpridas, de maneira a organizar a concretização da política. O programa, por sua vez, contém estratégias e metas e norteiam as ações públicas em determinado setor, trazendo mais especificidade. O projeto detalha estratégias e ações de uma única unidade prestadora de serviço. Por fim, ação, parte mais concreta do planejamento, vai colocar em prática o plano, programa ou projeto (SCHMIDT, 2018, p. 128).

### **1.3 Tipos de políticas públicas**

Devido à atuação em variados setores e compreendendo diversos tipos de atos, as políticas públicas passaram a ser classificadas. Há uma classificação frequentemente adotada pela academia acerca da tipologia das políticas públicas, qual seja: distributiva, regulatória, redistributiva e constitutiva. Tal modelo foi desenvolvido por Theodore J. Lowi para auxiliar no exame das mais diversas ações estatais em inúmeras situações (BUCCI, 2019, p. 813)

Lowi, cientista político americano, é uma das grandes referências na área de



política pública. O professor da *Cornell University* desenvolveu a mais conhecida tipologia de políticas públicas, que, apesar de inserida no contexto americano da década de 1970, é extremamente pertinente para a atual realidade brasileira.

O autor baseava-se em uma máxima: “as políticas públicas determinam a política<sup>17</sup>” (LOWI, 1972, p. 299). Isso significa que a própria política pública, sendo uma escolha discricionária da administração, encontrará apoio e rejeição (BUCCI, 2019, p. 813). Assim, a política pública, inserida no sistema *polity*, tem seu aspecto de *escolha* evidenciado, uma vez que o governo conta com orçamento finito. A adoção de determinada política significa, simultaneamente, a exclusão de outras, o que explica a presença de fatores como convencimento, apoio e pressão popular para sua implementação. Assim, Lowi sustenta que, ao analisar as políticas públicas de um país, será possível indicar a sua política predominante.

Desse modo, Lowi desenvolveu a sua classificação de política pública, baseando-se em quatro tipos distintos: políticas distributivas, regulatórias, redistributivas e constitutivas (LOWI, 1972, p. 300)

O primeiro tipo de política é a distributiva, que consiste em ações governamentais que geram repercussões individuais e não universais, com o repasse do custo para a sociedade como um todo. Tal política é caracterizada pelo tratamento privilegiado a certos grupos sociais ou regiões (LOWI, 1972, p. 300). Como exemplo, citam-se os incentivos fiscais, situação em que o estado busca atração de investimentos por meio de uma política de desoneração tributária (BUCCI, 2019, p. 813). Assim, as políticas públicas distributivas são pouco conflituosas, uma vez que implicam um custo consideravelmente reduzido em comparação com outros tipos de política pública. (MANCUSO; MOREIRA, 2013, p. 113).

A política pública regulatória, por sua vez, envolve burocracia, política do tipo *politics* e grupos de interesse, o que a torna um tipo de política individualizada também (LOWI, 1972, p. 300). Apesar de as leis e regulamentos serem gerais, seus efeitos principais vão influenciar indivíduos específicos<sup>18</sup>. Esse tipo de política, por conseguinte, envolve conflito setorial, visto que a regulamentação tem o

---

<sup>17</sup> Original: *policies determine politics*. Em LOWI, Theodore J. *Four system of Policy, Politics, and Choice*. Public administration review, Vol. 32, N. 04 (jul – ago 1972), pp. 298-310. (Tradução nossa, MDSF).

<sup>18</sup> Toma-se, como exemplo, as normas de rotas de voo para o exterior. Apesar de serem gerais, vão influenciar nos custos e logísticas das companhias aéreas e das concessionárias de aeroportos (LIMONTI; PERES; CALDAS, 2014, p. 397).

condão de tornar setores mais competitivos. (MANCUSO; MOREIRA, 2013, p. 113).

Outro tipo de política pública é a redistributiva, que, em geral, envolve políticas sociais universais. Busca-se assegurar direitos fundamentais para um certo grupo de pessoas com o devido financiamento sendo feito por outro grupo.

Lowi ilustra o sistema tributário progressivo como exemplo de excelência de políticas públicas redistributivas, uma vez que o sistema se baseia na redistribuição de renda, por meio da tributação para custear os serviços básicos estatais (LOWI, 1972, p. 302). Em virtude disso, o elemento da tributação é necessário para a caracterização da política redistributiva<sup>19</sup>.

Lowi entende que as decisões acerca de políticas distributivas e regulatórias ocorrem no âmbito do poder legislativo. Por outro lado, as deliberações a respeito de políticas redistributivas são decididas pelo executivo. Portanto, temáticas que causam clamor popular serão originadas no poder executivo, enquanto os assuntos relacionados a setores e territórios são oriundos no poder legislativo (LIMONTI; PERES; CALDAS, 2014, p. 397).

O quarto e último tipo de política pública é a constitutiva, que lida com procedimentos referentes à formação e alteração de estruturas de governo (LIMONTI; PERES; CALDAS, 2014, p. 397). Devido ao seu aspecto estrutural e burocrático, tal política não é abordada de maneira aprofundada nas doutrinas.

Ao comparar os quatro tipos de políticas públicas, é possível dividi-las de acordo com sua coercibilidade e impacto. A coercibilidade pode ser remota ou imediata. Toma-se como política de coerção remota aquela que não apresenta sanção, ou apresenta sanção indireta. Já a coercibilidade imediata é a que apresenta algum tipo sanção direta. (LOWI, 1972, p. 299).

O impacto, por sua vez, pode ser caracterizado em individual e universal. Conforme descrito, há políticas públicas que exercem um impacto individualizado, abrangendo apenas determinados agentes ou regiões. As políticas públicas universais, por outro lado, vão englobar todos os cidadãos.

Ao se levar em conta os quatro tipos de políticas públicas apresentados,

---

<sup>19</sup> Para exemplificar, uma política de renda mínima para a população carente só será redistributiva se os recursos forem provenientes da tributação; caso contrário, será uma política distributiva. Assim, o programa bolsa família é uma política redistributiva, enquanto o auxílio para autônomos de R\$ 600,00 (seiscentos reais) durante a pandemia de COVID-19 em 2020 é uma política pública distributiva.

verifica-se que os tipos distributivo e constituinte têm coerção remota; já os tipos redistributivo e regulatório têm coerção imediata. Ademais, constata-se um impacto individual nos tipos distributivo e regulatório, enquanto nos tipos redistributivo e constituinte se reconhece um impacto universal.

No mais, Lowi entende que, ao longo do tempo, todas as políticas serão redistributivas (LOWI, 1964, p. 690). Isso ocorre porque, conseqüentemente, todos os cidadãos vão pagar mais tributos do que recebem em serviço.

A propósito, o presente trabalho abordará o financiamento das políticas públicas redistributivas, que poderão prover direitos sociais para os cidadãos mais carentes, como saúde, educação e segurança. Esse tipo de política pública, por intermédio do sistema tributário, será a ferramenta pela qual o Estado financiará a prestação de serviços públicos. Para sua concretização, entretanto, será necessário que a política passe por uma série de etapas. O próximo subitem, assim, versará sobre o ciclo das políticas públicas.

#### **1.4 O ciclo da política pública**

Além do conceito e dos tipos de política pública, o ciclo mostra-se como importante elemento para a compreensão de sua concretização. David Easton, por meio do seu modelo *input/output*, foi o pioneiro em expor que as políticas públicas ocorrem em etapas (EASTON, 1957, p. 383). A partir de um ciclo, então, uma determinada ação estatal percorre seu caminho, desde uma ideia no campo de *politics*, até a ação concreta no campo da *policy*.

A junção dessas etapas, logo, é caracterizada como um ciclo, em razão de sua contínua repetição, uma vez que política pública é uma ferramenta usada de maneira reiterada na mesma área.

Desse modo, o presente trabalho trata o ciclo das políticas públicas em quatro etapas subsequentes: definição de agenda pública; formulação e escolha da política pública; implementação das políticas públicas e avaliação dos resultados<sup>20</sup>.

---

<sup>20</sup> Existe na literatura a “Teoria dos ciclos” (SUBIRATZ, 2012) e (PARSONS, 2007), na qual reconhecem cinco fases: definição do problema, inserção do problema na agenda pública, formulação, implementação e avaliação. Há, contudo, variações (HOWLLET; RAMESH, 1995; FERNANDÉZ, 2006). Os ciclos alternativos não alteram o sentido geral da matéria. Assim, este estudo optou pela adoção de um ciclo de quatro etapas, assim como Fonte (2015), pois entende-se que “definição do problema” e “agenda” podem ser agregados em uma única etapa, assim como

### 1.4.1 Agenda

A agenda pública, ou *agenda setting*, consiste em propor como pauta ações estatais que necessitem urgência e tenham alta relevância social, além de interesse coletivo pelo executivo e ou legislativo. É válido destacar, contudo, que a agenda acaba sendo uma escolha política, podendo ser influenciada pela mídia, pelos grupos de interesse, por *lobby* e por disputas entre agentes (FONTE, 2015, p. 58-59).

Ademais, há duas agendas no ciclo: a sistêmica e a institucional. A agenda sistêmica inclui os problemas mais atuais da comunidade, portanto é mais condizente com a necessidade dos cidadãos. Já a agenda institucional representa as prioridades do poder público, como as suas ações futuras. O objetivo é incluir na agenda institucional os problemas da sistêmica, já que uma relevante divergência entre as duas agendas gera, conseqüentemente, problemas sociais (FONTE, 2015, p. 59-60).

Outrossim, Celina Souza aponta que, para a definição da agenda, existem três cenários possíveis (SOUZA, 2006, p. 30). O primeiro corresponde a um problema relevante, em que não é possível para a administração pública ignorar tal situação, obrigando-a a tomar medidas. Toma-se, como exemplo, uma pandemia, ocasião na qual medidas da saúde serão tomadas na forma de políticas públicas.

Já em outro cenário, a plataforma política do governante definirá a agenda pública a ser seguida. Em virtude da democracia, o governante, durante o período eleitoral, escolhe determinada área para compor sua plataforma eleitoral. Uma vez eleito, essa área é priorizada em sua agenda. Exemplificativamente, um governante que destacou a segurança pública durante a campanha provavelmente optará pela segurança na agenda.

Finalmente, há a pressão de participantes, sejam eles políticos, membros do legislativo, ou grupos de interesse, que disputarão espaço dentro do sistema *polity*, apropriando-se da *politics*. Para exemplificar, têm-se as medidas tomadas na área da educação, por pressão de ativistas.

---

“formulação” e “decisão”. Tais agrupamentos se deram sem prejuízo teórico da compreensão da matéria.

#### 1.4.2 Formulação

A formulação e a escolha das políticas públicas dependem, num primeiro momento, da identificação do objetivo e da escolha do método que será utilizado para alcançá-lo, dentre os disponíveis. Além disso, deve o administrador agir em consonância com o espectro do princípio da legalidade (FONTE, 2015, p. 62).

Assim, além dos objetivos e metas, a formulação versará sobre responsabilidades e, por meio da elaboração de um plano ou programa, fará originar projetos que serão desdobrados em ações (SCHMIDT, 2018, p. 133).

Dessa maneira, durante a elaboração do plano, caberá ao legislador desenhar a política pública sob o aspecto normativo, além de abordar em seu texto o montante financeiro necessário para a sua realização. Deverá, assim, o legislador efetuar uma reserva de orçamento, para que tal despesa esteja presente na respectiva lei orçamentária (FONTE, 2015, p. 62-63).

Visto que o plano informará o custo total da política, caberá ao governante decidir o melhor custo-benefício entre resultados pretendidos e recursos despendidos, de acordo com o princípio constitucional da eficiência<sup>21</sup>. O plano não deverá ser adotado, contudo, em caso de piora do *status quo* evidenciado nessa fase.

Conseqüentemente, em casos de aprovação de planos não eficazes, ou de travamento de agenda, o poder judiciário poderá intervir, buscando a preservação da Constituição e dos direitos fundamentais. Ademais, a etapa da formulação não será somente técnica em sua integralidade, mas também enfrentará elementos políticos de disputas sobre os meios de implementação da política e do orçamento.

#### 1.4.3 Implementação

A implementação das políticas públicas consiste no cumprimento de ações que materializam as diretrizes traçadas, com atos administrativos como editais, licitações, alocação de servidores, entre tantos outros. A comunicação entre os formuladores e implementadores vai influenciar o sucesso ou não de determinada política (SCHMIDT, 2018, p. 135).

---

<sup>21</sup>Art. 37, *caput* da Constituição Federal de 1988.

Surpreendentemente, a implementação não será um momento exclusivamente prático, mas também burocrático. A burocracia será, então, a responsável pela implementação, todavia haverá dificuldade em fiscalizar funcionários, dependendo da magnitude da política pública. Assim, os mecanismos fiscalizatórios são responsáveis pelo cumprimento de atos legislativos e pela demissão de funcionários comissionados (FONTE, 2015, p. 66).

A doutrina destaca dois enfoques na implementação de uma política pública: o *top-down* e o *bottom-up*. O primeiro descreve a implementação num processo de cima para baixo (do mais alto nível político até o técnico), que, de fato, prestará o serviço público, dando, assim, uma maior importância para o nível superior, que implementará tal política. Já o segundo dá ênfase maior ao servidor, aos interesses locais e aos cidadãos (FRANCISCO; ZACATTO, 2018, p. 45).

Entretanto, ainda é necessário reconhecer os limites físicos da implementação. Há condições que, apesar do plano, poderão impedir a concretização da política pública, tais como: materiais, pessoais, sociais, tecnológicas, logísticas, organizacionais e orçamentárias. Mesmo previsto determinado gasto no orçamento, a devida alocação de recursos pode não ocorrer (FONTE, 2015, p. 66-67).

#### 1.4.4 Avaliação

A etapa de avaliação é imprescindível para verificar a validade do programa completo, de acordo com a análise dos objetivos e da situação pós-política pública (SOUZA, 2006 p. 38). Desse modo, com base na Constituição Federal de 1988, há quatro mecanismos de avaliação de uma política pública: político-eleitoral, administrativo-interno, legislativo e judicial (FONTE, 2015, p. 68).

O mecanismo político diz respeito à existência de eleições periódicas no sistema democrático, tornando os cidadãos legítimos avaliadores das políticas efetuadas pelos governantes. O resultado das urnas, assim, demonstrará insatisfação ou não (FONTE, 2015, p. 68).

Já na seara administrativa, há o controle da administração, baseando-se na fidelidade orçamentária, eficiência, produtividade e gestão. Consiste, também, em uma avaliação interna, verificando óbices durante a execução, e está prevista no texto constitucional, nos artigos 70 e 74 (FONTE, 2015, p. 69).

Por outro lado, o poder legislativo atuará em conjunto com o tribunal de contas. O primeiro realizará determinações que concordem com os atos administrativos necessários para uma política pública; o segundo exercerá a fiscalização operacional (FONTE, 2015, p. 71).

Por fim, tem-se a avaliação judicial. Caberá ao judiciário reconhecer possível inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos praticados durante o ciclo da política pública. Além disso, atualmente, o ativismo judicial em políticas públicas já representa uma realidade, contudo tal matéria não se encontra no escopo do presente trabalho, que sobre essa temática abordará apenas a observação dos limites orçamentários (FONTE, 2015, p. 72).

Cabe destacar que as políticas públicas são processos complexos e têm um ciclo totalmente interligado, sendo difícil identificar, claramente, quando uma dessas etapas termina e a outra começa (MASSA-ARZABE, 2006, p. 70). No que concerne ao ciclo de políticas públicas, o presente trabalho deve priorizar a questão orçamentária durante a formulação de políticas públicas. Desse modo, discutir-se-á o custo das políticas públicas adiante.

### **1.5 O custo das políticas públicas**

À luz do que foi descrito acerca dos tipos e ciclo da matéria *políticas públicas*, deve-se reiterar que as *políticas públicas redistributivas* são o tema desta dissertação. A redistribuição caracteriza-se pelo fornecimento a determinado grupo de pessoas socialmente fragilizadas, de serviços públicos que concretizem direitos sociais universais, dos quais esse grupo ainda não goza. Essa realocação de recursos deve se dar por meio da arrecadação, mediante tributação, do montante necessário para financiar tais serviços.

Conforme visto anteriormente, as políticas públicas são exercidas por discricionariedade do agente público. Entretanto, deve-se mencionar que existem áreas fundamentais que não poderão ficar com um investimento ínfimo. Assim, há a vinculação<sup>22</sup> de investimentos mínimos que independem da escolha política do

---

<sup>22</sup>a) aplicação de no mínimo 18% das receitas dos impostos para a manutenção e para o desenvolvimento do ensino; b) as contribuições sociais elencadas no art. 195, que são exclusivas para o financiamento do orçamento da seguridade social; c) o gasto mínimo em ações e serviços públicos de saúde corrigidos anualmente pela variação nominal do PIB (EC 29); d) recursos aos estados e municípios, por meio do fundo de participação dos estados e do distrito federal (FPE) e do fundo de participação dos municípios (FPM); e) 60% da contribuição PIS/Pasep são destinadas ao

agente. Além disso, o artigo sexto da carta magna elenca os direitos sociais<sup>23</sup>, fazendo com que políticas públicas não sejam mera faculdade, ao contrário, impõe ao estado o dever de buscar a concretização desses direitos.

Apesar de o investimento mínimo estar assegurado pela legislação, algumas áreas continuarão deficitárias. Assim, caberá às políticas públicas redistributivas, efetuadas com a receita do sistema tributário, concretizar direitos sociais universais onde sua concretização seja insuficiente. Desse modo, logo se percebe que a arrecadação tributária financiará tais políticas.

### 1.5.1 O custo dos direitos e a solidariedade

A obra clássica da literatura jurídica estadunidense, *The cost of rights: why liberty depend on taxes*, tem como objeto principal o reconhecimento de que todo direito gera um custo estatal (SUSTEIN; HOLMES, 1999, p. 15). Apesar de ter sido escrito sob o pano de fundo da realidade americana, muito elucidada sobre os fundamentos econômicos dos direitos fundamentais.

Os autores, Stephen Holmes, professor na *New York University of Law*, e Cass Sustein, professor na *Harvard Law School*, utilizam, ao longo da obra, de muitos exemplos nesse sentido, como o direito à propriedade. Tal direito é assegurado tanto pelo policial que inibirá e prenderá infratores, quanto pelo juiz que os condenará (SUSTEIN; HOLMES, 1999, p. 14).

Há, contudo, outro custo além do financeiro. O chamado custo de oportunidade refere-se ao despendimento de determinados recursos para uma exata finalidade. Toma-se, como exemplo, o deslocamento de um policial para um local onde não há criminalidade em níveis elevados, deixando de prestar serviço onde há maiores números de delitos, uma vez que o número de servidores é limitado (SUSTEIN; HOLMES, 1999, p. 31).

---

fundo de amparo ao trabalhador (FAT) para custear o seguro-desemprego, o abono salarial e programas como treinamento e requalificação da mão-de-obra e 40% são repassadas ao BNDES para financiar programas de desenvolvimento econômico; f) a contribuição de intervenção no domínio econômico (Cide) é destinada ao custeio de programas de infraestrutura. Lista que demonstra todo o investimento mínimo obrigatório presente na Constituição Federal, elaboração de Evilásio Salvador *In* (SALVADOR, 2012, p. 13)

<sup>23</sup> Art. 6º da Constituição Federal: “São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.”



Dito isso, os autores americanos salientam que a proteção a direitos vai além de servidores, já que englobam também estruturas. Nesse cenário, pode-se citar um incendiário, que entrará em contato com policiais para prendê-lo; juízes para condená-lo; bombeiros que apagarão o incêndio e carcereiros que o vigiarão. Além dos servidores, porém, será necessário ao Estado prover as estruturas físicas da delegacia, judiciário, corpo de bombeiros e penitenciária.

Por outro lado, também é relevante apontar que gastos estatais não se limitam à seara pública. O campo privado também dependerá de investimento público, uma vez que contratos serão arguidos no judiciário, que representa o setor público. Desse modo, o judiciário auxilia na estabilização de um livre mercado e até funciona como atrativo para investimento estrangeiro (SUSTEIN; HOLMES, 1999, p. 44-45).

Outro destaque da obra é o questionamento sobre a nomenclatura entre direito positivo e direito negativo. Para todo efeito, direito positivo é aquele que depende de uma ação concreta do estado, como o direito à saúde, em que caberá ao agente estatal prover estabelecimento, servidores e materiais. Já o direito negativo é o que depende simplesmente da não-intervenção do estado, que se concretizaria por si só, como, por exemplo, o direito à vida e à liberdade religiosa (SUSTEIN; HOLMES, 1999, p. 35).

Entretanto, são questionadas pelos autores tais nomenclaturas, uma vez que todo direito deve ter uma defesa jurídica para assegurá-lo (SUSTEIN; HOLMES, 1999, p. 19), na qual há um custo inerente<sup>24</sup>. A própria liberdade religiosa, caso violada, será submetida a uma análise pelo judiciário.

Em vista disso, segundo os autores, todas as liberdades individuais serão asseguradas pela contribuição comunitária da sociedade por meio da tributação. Desse modo, tanto os segmentos sociais carentes serão beneficiados com a redistribuição de renda, quanto o segmento mais privilegiado, com a manutenção da propriedade e contratos pelo judiciário.

---

<sup>24</sup> *There are no legally enforceable rights in the absence of legally enforceable duties, which is why law can be permissive only by being simultaneously obligatory. That is to say, personal liberty cannot be secured merely by limiting government interference with freedom of action and association. No right is simply a right to be left alone by public officials. All rights are claims to an affirmative governmental response.* (HOLMES; SUSTEIN, 1999, p. 43-44)

A respeito da solidariedade na tributação, cabe destacar que, desde o feudalismo até o final do século XIX, a tributação não tinha o objetivo de disponibilizar quaisquer contrapartidas estatais, uma vez que existia basicamente para sustentar os luxos da monarquia e da igreja. Com o surgimento do estado de bem-estar social, a administração pública passou a ser responsabilizada por direitos sociais prestacionais. Houve, então, a necessidade de a população financiar os custos dessa prestação, surgindo, assim, uma noção de solidariedade comunitária (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 160-161).

Devem os cidadãos, portanto, serem responsáveis pela estrutura material necessária para essa prestação (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 158). Por essa razão, a tributação é crucial, custeando o funcionamento do estado por meio de contribuições de seus integrantes, tornando-se um dever fundamental e criando um senso de comunidade. Piketty explica que “o imposto não é uma questão apenas técnica, mas eminentemente política e filosófica, e sem dúvida a mais importante de todas. Sem impostos, a sociedade não pode ter um destino comum e a ação coletiva é impossível” (PIKETTY, 2014, p. 480).

Seguindo esse raciocínio, o princípio da solidariedade foi inserido na Constituição Federal<sup>25</sup> e se baseia na concepção filosófica de solidariedade, entendida como uma assistência recíproca entre membros de um mesmo grupo (ABBAGNANO, 2000 p. 918). A solidariedade consta nas ideias de Léon Burgeois e deriva da fraternidade revolucionária francesa, sendo tanto um princípio, quanto um valor (BÚRIGO, 2007 p. 379).

Entretanto, deve-se assegurar que o princípio da solidariedade no Brasil não se pauta em uma fraternidade genérica, mas, sim, prevê a todos uma existência digna. Desse modo, o princípio da solidariedade, na seara tributária, concretiza o princípio da dignidade da pessoa humana, que se dará pela arrecadação de tributos dos mais privilegiados e sua redistribuição para aqueles que mais precisam.

Assim sendo, toda atividade tributária do estado deve estar pautada nos objetivos da República, em seu artigo 3º da Constituição. (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 163).

Ademais, a solidariedade está presente tanto na fiscalidade como na

---

<sup>25</sup>Artigo 3ºCF: Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I- Construir uma sociedade livre, justa e solidária.

extrafiscalidade. A fiscalidade baseia-se em arrecadar montante necessário dos cidadãos que têm capacidade contributiva, para custear o serviço público aos mais carentes. Já na extrafiscalidade, mesmo que o objetivo não seja a arrecadação e, sim, a atuação no campo social, econômico e cultural, há solidariedade. Isso ocorre porque a tributação sempre servirá uma política pública, fazendo com que a extrafiscalidade ajude a alcançar um resultado de reforma social (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 165).

Nesse sentido, o pagamento de tributos equivale à cooperação direta com todas as áreas dos direitos sociais previstas no artigo 6º da carta magna, uma vez que o fruto dessa arrecadação integrará o orçamento responsável pelo financiamento das políticas públicas a serem concretizadas (TORRES, 2005, p. 203). Assim, a relação entre tributação e solidariedade social consiste no elemento principal da justificação e da finalidade do ato de tributar.

Além da exigência do tributo, a solidariedade também deve estar presente na interpretação da lei e na aplicação dos recursos, para que a arrecadação seja, de fato, oriunda do estado democrático de direito (GRECO; GODÓI, 2005, p. 5-6).

O direito tributário, com isso, não disciplina apenas a relação fisco-contribuinte, mas também aquela entre cidadãos, não apenas contribuindo, mas o fazendo de maneira proporcional (RODRIGUES, KUNTZ, 2018 pp. 163). O princípio da solidariedade relaciona-se diretamente ao princípio da capacidade contributiva, de modo que os segmentos sociais mais favorecidos deverão recolher uma contribuição maior.

O Brasil, no entanto, está inserido em um contexto neoliberal, o que induz o país a um comportamento de acumulação de bens e alto investimento em mercado de capitais. Assim, ao estado social é atrelada a culpa pelo *déficit* público e pela crise econômica, devido ao financiamento de programas sociais. Além disso, o modelo social é acusado de gerar acomodação da população carente e desestimular o trabalho ao prover assistência social àqueles socialmente fragilizados.

Desse modo, a ideologia neoliberal prega o individualismo, no sentido de que cada um deve ser o responsável por garantir os seus próprios direitos, a partir do trabalho e do investimento. Defende-se, assim, que o assistencialismo estatal seja reduzido a “caridade” aos miseráveis (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 168).

A partir dessa concepção individualista, o cidadão se vê relutante em contribuir com o pagamento de impostos quando ele mesmo não for o usuário do serviço público, fazendo com que se considere como um “cliente do estado” e não como um contribuinte (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 170). A solidariedade no sistema tributário, contudo, baseia-se justamente nesta premissa: em pagar, proporcionalmente, mais tributos do que será efetivamente usado por meio de serviço público.

Apesar da defesa de “estado mínimo” pelos ideais neoliberais, as grandes empresas necessitam do estado para ajudá-las a se estabelecer e muitas vezes a se manter durante crises econômicas. Infelizmente, há influência neoliberal na legislação tributária infraconstitucional, uma vez que há uma grande dependência da tributação no consumo na arrecadação brasileira.

Assim, as empresas que produzem e comercializam produtos repassam os valores pagos a título de tributos para o consumidor final, fazendo com que estes sejam os contribuintes de fato. Essa forma de tributação não depende de capacidade econômica ou financeira, visto que atinge todos de maneira equânime e onera de maneira demasiada a classe mais carente da população (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 173).

É criado, dessa forma, um dualismo na realidade brasileira, no qual a Constituição cidadã prevê o combate às desigualdades sociais e a erradicação da pobreza, enquanto as leis tributárias condenam os mais humildes a suportar a carga tributária do Brasil. Esse cenário de tributação no neoliberalismo, em que a solidariedade acaba sendo ignorada, é chamado de “neotributação” (RODRIGUES; SCHMIDT, 2016, p. 174).

A partir dessa conjuntura de arrecadação e de provimento de direitos ser flagrantemente regressiva, reconhece-se outro problema, a escassez de recursos.

Assim, Sustain e Holmes afirmam que direitos não podem ser absolutos, justamente porque existe uma escassez de recursos (OLIVEIRA; NETO, 2016, p. 495). Tal escassez significa ter um montante à disposição que não é o suficiente para custear a totalidade de direitos presentes na Constituição a todos os cidadãos. (WANG, 2008, p. 540).

### 1.5.2 A escassez de recursos e a reserva do possível

A efetivação de direitos sociais, por meio de políticas públicas redistributivas, demanda, na maioria das vezes, um despendimento de recursos por parte do estado. Caberá, então, ao agente público escolher determinados setores para investimento mediante políticas públicas, uma vez que a disponibilidade de recursos é limitada (WANG, 2008, p. 540).

Desse modo, ao escolher um setor, o administrador vai, conseqüentemente, deixar de escolher outros. Isso posto, parte da população não será atendida para ter os seus direitos concretizados. Entretanto, tal fato não é incomum, visto que os recursos são escassos e o pleno investimento é impossível. Assim, o estado utiliza-se da teoria da *reserva do possível*<sup>26</sup>, que consiste no limite fático, de acordo com a disponibilidade orçamentária, pelo qual o estado pode disponibilizar recursos (WANG, 2008, p. 540).

A reserva do possível (em alemão *Der Vorbehalt Des Möglichen*) tem origem na Alemanha, mais especificamente por meio do caso BVerfGE 33,303 de 18 de julho de 1972, conhecido como *numerus clausus* (SIQUEIRA; PETRIS, 2017, p. 190).

Na ocasião, houve um significativo aumento na procura pela faculdade de medicina nas regiões de Hamburgo e da Baviera, exigindo que as vagas existentes fossem dobradas. Assim, estando o estado financeiramente impossibilitado de fazer tamanho investimento, a corte constitucional decidiu que, em sede de direitos sociais, por implicarem em prestações positivas, limitaria a sua disponibilização orçamentária do estado a ser despendida de maneira razoável (SIQUEIRA, PETRIS, 2017, p. 191).

Desse modo, além de considerar o expressivo investimento em prédios, laboratórios e docentes, a corte alemã também julgou que o oferecimento de vagas ilimitadas para medicina seria um ônus muito grande para o estado suportar, o que

---

<sup>26</sup> O termo foi citado pelo supremo tribunal federal pela primeira vez na ADPF 45, ocasião na qual o relator min. Celso de Mello afirmou em seu voto que: “[...] a realização dos direitos econômicos, sociais e culturais – além de caracterizar-se pela gradualidade de seu processo de concretização – depende, em grande medida, de um inescapável vínculo financeiro subordinado às possibilidades orçamentárias do Estado, de tal modo que, comprovada, objetivamente, incapacidade econômico-financeira da pessoa estatal, desta não se poderá razoavelmente exigir, considerada a limitação material referida.” STF: ADPF 45 MC, rel. min. Celso de Mello, j. 29/04/2004, p. 5

vai de encontro à razoabilidade (SIQUEIRA, PETRIS, 2017, p. 192).

É possível constatar que a reserva do possível representa uma condição da própria realidade. O estado, entretanto, muitas vezes, utiliza a escassez de recursos e a reserva do possível como uma escusa para não concretizar direitos sociais.

Como é uma obrigação do poder público realizar direitos sociais, a escassez de recursos não poderá ser um pretexto para a não implementação de políticas públicas. Ainda que seja uma justificativa válida do estado, a escassez de recursos consiste em um elemento importante a que o agente político deve se atentar ao escolher, de maneira discricionária, as áreas agraciadas com fundos (WANG, 2008, p. 541).

Sarlet e Figueiredo (2008, p. 30) consideram uma dimensão tríplice da reserva do possível: efetiva existência dos recursos, disponibilidade jurídica por meio de previsão na lei orçamentária e razoabilidade. Portanto, caso o estado esteja impossibilitado de realizar direitos sociais, deve haver a violação de pelo menos uma dessas três dimensões. (SARLET, FIGUEIREDO, 2008, p. 30).

Além da existência da escassez de recursos, é relevante levar em conta que o serviço público apresenta uma demanda ilimitada. A doutrina denomina de *efeito Buchanan* (BOGOSSIAN, 2015, p. 182) o contexto da incessante procura ao serviço público de saúde, exigindo que essa determinada área necessite de um investimento relevante contínuo. Pode-se aplicar, contudo, o *efeito Buchanan* em praticamente todo o serviço público brasileiro, em razão do excesso de demanda. Ao se analisar apenas as áreas da educação e da saúde, nota-se uma demanda expressiva pelo serviço público. São 45 milhões de alunos do ensino infantil ao superior na rede pública<sup>27</sup>; já, na saúde, há aproximadamente 190 milhões de usuários do SUS<sup>28</sup>.

Diante de tal cenário, entretanto, discute-se o fato de que o estado não pode simplesmente negar a concretização de direitos fundamentais, não pode deixar o seu cidadão à deriva, mesmo em caso de escassez ou má-gestão (NASCIMENTO, 2019, p. 486). Deve, assim, garantir todos os direitos fundamentais em padrão mínimo, o que pode ser denominado o “mínimo existencial”.

---

<sup>27</sup> Disponível em: <[http://inep.gov.br/artigo/-/asset\\_publisher/B4AQV9zFY7Bv/content/escolas-publicas-atendem-45-milhoes-de-alunos-no-brasil/21206](http://inep.gov.br/artigo/-/asset_publisher/B4AQV9zFY7Bv/content/escolas-publicas-atendem-45-milhoes-de-alunos-no-brasil/21206)>. Acesso em: 12. abr. 2020.

<sup>28</sup> Disponível em: <<https://www.saude.mg.gov.br/sus>>. Acesso em: 12. abr. 2020.

### 1.5.3 O mínimo existencial

O primeiro registro da presença de direitos sociais em texto constitucional se deu a partir da constituição mexicana, de 1917, e da constituição alemã de Weimar, de 1919. Entretanto, a constituição alemã de 1949, promulgada após a segunda guerra mundial, foi o primeiro instrumento normativo de nível constitucional que versou sobre o “mínimo existencial”. A cláusula do mínimo existencial, conhecida como cláusula do estado social, garantia a liberdade e a vida, e teve sua validade reconhecida pelo tribunal administrativo alemão, em 1954 (DO VALLE; AVEIRO, 2017, p. 106).

A necessidade de um mínimo existencial ocorre por que o estado liberal, não consegue, ao desempenhar seu papel, garantir que todas as pessoas tenham acesso ao mínimo indispensável para a sobrevivência, fazendo com que seja necessária a intervenção estatal. O instituto alemão *Existenzminimum*, originado em 1873, baseava-se em uma parcela mínima que não sofreria incidência de impostos, que na época eram 1.000 *thalers*<sup>29</sup>. Desse modo, nota-se uma relação entre a tributação e o mínimo existencial, pautado na capacidade contributiva.

A capacidade contributiva é uma vertente da isonomia, tal relação é descrita por Claudiane Aquino Roesel e Maria Flávia de Freitas Ferreira como: “[...] na medida em que observam a capacidade econômica de cada contribuinte e os tratam de forma igualitária, respeitando a individualidade de cada indivíduo em arcar com o ônus da carga tributária” (ROESEL; FERREIRA, 2017, p. 201). Assim, a capacidade contributiva estabelece o mínimo existencial como um limite para a tributação, sendo vedada em valores abaixo dessa condição necessária para a sobrevivência em nível digno (DO VALLE; AVEIRO, 2017, p. 119)

É de extrema relevância estabelecer o mínimo necessário como um limite de isenção, fazendo com que o estado não busque recursos naqueles a quem ele mesmo deve prover. Nesse sentido, Klaus Tipke e Douglas Yamashida afirmam que “O Estado não pode, como Estado Tributário, subtrair o que, como Estado Social, deve devolver” (2002, p. 34).

---

<sup>29</sup> Moeda alemã da época.

Assim, conforme já mencionado, o mínimo existencial relaciona-se com a tributação, entretanto é um instituto de difícil definição, uma vez que há variações quanto às exigências mínimas. Apesar do desafio de definir o mínimo existencial, Do Valle e Aveiro (2017, p. 119) o conceituam como:

[...] não obstante sua definição variar no tempo e no espaço, delimitou-se como sendo o princípio que protege porção da riqueza da pessoa ou do núcleo familiar contra ingerências estatais, assim como reclama prestações materiais estatais de modo a proporcionar ao ser humano uma vida digna.

Existe também a tentativa de definir o mínimo existencial com um valor. A Constituição aponta o valor básico para a sobrevivência na forma do “salário mínimo”, em seu artigo 7º, IV. Está disposto na Constituição que:

[...] salário mínimo, fixado em lei, nacionalmente unificado, capaz de atender as suas necessidades vitais básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe preservem o poder aquisitivo, sendo vedada sua vinculação para qualquer fim;

Entretanto, o departamento intersindical de estatísticas e estudos socioeconômicos (Diesse) apontou que o valor, em 2020, para garantir as necessidades básicas, em padrões mínimos, de uma família composta de duas pessoas e duas crianças, de maneira digna seria de R\$ 4.595,60<sup>30</sup>. Valor esse bem superior ao salário-mínimo atual de R\$ 1.045,00, fazendo com que mesmo se ambos os genitores recebessem o pagamento, a quantia de R\$ 2.090,00 ainda seria menos da metade do sugerido pelo Diesse.

Apesar da latente importância do mínimo existencial, há outro problema, que consiste na realidade arrecadatória do Brasil. Há uma dependência da administração pública brasileira da tributação do consumo, situação em que é difícil observar a capacidade contributiva. Desse modo, a preservação de um mínimo existencial não-tributado fica comprometida (DO VALLE; AVEIRO, 2017, p. 114).

Diante desse cenário, o resultado da arrecadação do estado será composto, majoritariamente, por recursos da parcela da população socialmente mais frágil.

---

<sup>30</sup> Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html>>. Acesso em: 27 jul. 2020.



Necessária, então, uma mudança na política tributária vigente. O próximo capítulo versará sobre o fundo público, orçamento e a política tributária.

## **CAPÍTULO 2 – POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO DE POLÍTICA PÚBLICA**

A Constituição reservou ao estado a concretização de direitos sociais. Não pode ele, pois, furtar-se dessa responsabilidade pela simples alegação de escassez de recursos (OLIVEIRA; NETO, 2016, p. 484). A escassez existe e é reconhecida, contudo um mínimo existencial deve ser garantido à população por meio de políticas públicas, assim deve haver um planejamento para que a escassez de recursos não seja um obstáculo intransponível (OLIVEIRA; NETO, 2016, p. 485).

Desse modo, o instrumento que coordena a conversão de recursos em direitos sociais, a ponto de garantir o mínimo existencial mesmo com a escassez de recursos, é o orçamento. Assim, a previsão orçamentária é parte do ciclo das políticas públicas, uma vez que garante a implementação das mesmas.

### **2.1 Orçamento como parte do ciclo das políticas públicas sociais**

O orçamento está presente em duas etapas do ciclo das políticas públicas, na formulação e na implementação. Ao aparecer em etapas distintas de um mesmo ciclo, nota-se a existência de dois tipos de orçamento a serem considerados no ciclo, o orçamento do segmento atendido e o orçamento da política pública escolhida.

Na etapa de formulação, os representantes administrativos, frente a um problema social, buscam a melhor solução possível frente aos recursos disponíveis, uma vez que são escassos. Assim, leva-se em conta o orçamento total disponível para o segmento a ser atendido. Baseando-se nele, uma política pública será escolhida, com orçamento próprio. É necessária a comparação dos dois orçamentos, pois funciona como um critério de medir a eficácia e eficiência de tal política.

Entretanto, o momento da escolha da política a ser adotada nem sempre se pautará unicamente em critérios do direito financeiro, visto que o embate político não ocorre exclusivamente na definição da agenda, mas também na formulação. A comparação entre orçamentos, desse modo, atua como critério objetivo, mas a escolha é feita com uma mescla de razão e emoção, respeitando os limites

orçamentários sob pena de crime de responsabilidade fiscal (SCHMIDT, 2018, p. 133-134).

Já na etapa da implementação, recursos financeiros serão transferidos com a finalidade de custear a política pública escolhida, pautando-se na previsão orçamentária da mesma. Em vista disso, a vinculação orçamentária ocorre na etapa da implementação, mesmo que a discussão sobre orçamento ocorra ainda na etapa da formulação (SCHMIDT, 2018, p. 136).

Entretanto, a relação entre política pública e orçamento não se resume apenas ao ciclo. Por vezes, serão necessárias políticas públicas para formar o orçamento, por meio da arrecadação tributária. Assim, o presente trabalho distinguirá dois tipos de políticas públicas: as políticas públicas sociais e as políticas públicas tributárias.

As políticas públicas sociais buscarão a garantia de direitos fundamentais prestacionais, de responsabilidade estatal, em prover para a parcela da população mais desprovida. Já as políticas públicas tributárias visarão meios de arrecadação para que as políticas públicas sociais sejam exequíveis.

Primeiramente, então, a política pública tributária constituirá o orçamento que, após, será disponibilizado para a política pública social. Todavia, a arrecadação tributária só será dividida em orçamentos dos mais diversos segmentos em momento posterior. Os recursos arrecadados serão transferidos para o “fundo público”. Nessa perspectiva, a política pública tributária arrecadará recursos que comporão o fundo público, já o orçamento é o meio de transferência de recurso do respectivo fundo para a política pública social concreta.

### 2.1.1 Fundo público: o divisor da política pública tributária e da política pública social

Nesse contexto, toda nação tem a necessidade de concentrar recursos, visando manter um nível de desenvolvimento contínuo e progressivo, tendo em vista que existe um custo para que o Estado desempenhe as suas funções. A acumulação de capital é possível por meio da produção industrial, do mercado agrícola, do mercado financeiro, da importação e da tributação. Desse modo, chamar-se-á de fundo público o montante que representa todo o potencial

financeiro do estado arrecadado por esses tipos de geração de renda (SALVADOR, 2012, p. 7).

Assim, o fundo público garante a capacidade do Estado em alocar recursos necessários para intervenção na economia e para concretização das políticas escolhidas. Dessa maneira, uma das principais formas de composição de tal fundo é a extração da mais-valia socialmente produzida, por meio da tributação (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 16).

A economia capitalista depende demasiadamente do fundo público, que permite que o estado tenha pujante poder para regulamentar o mercado financeiro. Além de ser fonte de investimento capitalista, também responsável pela transferência de recursos para o pagamento de juros e amortização da dívida pública (SALVADOR, 2012, p. 7).

Nas palavras de Mészáros (2003, p. 29), “[...] apesar de todos os protestos em contrário, combinando com fantasias neoliberais relativas ao ‘recoo das fronteiras do Estado’, o sistema do capital não sobreviveria uma única semana sem o forte apoio que recebe do Estado”.

Ademais, o fundo público, por meio de políticas sociais, solidifica a atividade econômica e garante a manutenção do capitalismo. Tais políticas permitem que haja relevante estimulação do mercado de consumo (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 16).

É essencial, entretanto, apontar que o fundo público e os fundos especiais, previstos na Constituição<sup>31</sup> não são sinônimos. Os fundos especiais organizam, de maneira mais específica, recursos destinados a determinadas áreas, podendo as verbas serem vinculadas à sua finalidade, gestão orçamentária, ou não, natureza contábil<sup>32</sup>. Há também, fundos que são vinculados à execução de programas de capitalização, empréstimos ou financiamentos, chamados de fundo de gestão especial<sup>33</sup> (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 17).

Nessa dimensão, o fundo público atua como um divisor de águas entre a política pública tributária e a social. A finalidade da política pública tributária envolve a arrecadação ou não para o fundo público, já a política pública social visa ao financiamento de atividades prestacionais, por meio dos recursos do fundo

---

<sup>31</sup> Artigo 165 da Constituição Federal de 1988

<sup>32</sup> Um exemplo de fundo especial de gestão orçamentária é o fundo nacional da saúde (FNS) e, de natureza contábil, é o fundo de combate e erradicação da pobreza.

<sup>33</sup> Como o fundo constitucional de financiamento do centro-oeste (FCO).

público. O instrumento pelo qual as receitas do fundo público serão transferidas para sua destinação será o orçamento. Assim, tais verbas poderão ser utilizadas pelo estado a partir de um instrumento de planejamento, autorizado por meio de lei<sup>34</sup>.

### 2.1.2 O orçamento faz a política

O orçamento liberal, que historicamente precedeu o moderno, representava simplesmente o controle de gastos da coroa, uma vez que não era necessária a aprovação de dispêndios pelo parlamento. Arrecadavam-se, assim, os tributos para subsidiar: segurança aos súditos, burocracia, guerra e luxo da aristocracia (OSTROSKI, 2010 p. 20-21). Por sua vez, o orçamento moderno consolidou-se após a crise de 1929, ocasião em que passou a pregar por maior intervenção estatal na economia, a fim de conter situações atípicas criadas pelo capitalismo. Desse modo, passou-se a utilizar o orçamento como ferramenta de planejamento para a execução de ações estatais (OSTROSKI, 2010 p. 22).

O orçamento moderno atual tem um viés socialdemocrata devido à “[...] sua importantíssima vocação para cristalizar escolhas alocativas, efetuadas democraticamente, sobre recursos escassos” (FONTE, 2015, p.79). Assim, as possíveis escolhas para a alocação de recursos serão realizadas de acordo com o plano de governo escolhido pelo povo, por meio das eleições (OLIVEIRA; NETO, 2016, p. 479).

Cruz (2001, p. 42) afirma que o orçamento é “[...] um ato essencialmente político de caráter jurídico-permissivo, através do qual o poder legislativo autoriza, limita e controla as despesas realizadas no poder executivo.” Desse modo, há uma disputa política constante pelo orçamento, na qual determinadas áreas precisaram ser impostas por parlamentares ou governantes, para que sejam contempladas por investimentos (OLIVEIRA; NETO, 2016, p. 499).

Considerando a escassez de recursos, a escolha pela alocação orçamentária será por um setor em detrimento de outro, assim é chamada de escolha trágica (CAVALCANTE; CABRAL, 2014, p. 14). Com isso, os gastos orçamentários acabam por revelar a política do estado (SALVADOR; TEIXEIRA,

---

<sup>34</sup>Lei anual orçamentária, presente no art. 165 da Constituição Federal do Brasil, de 1988.

2014, p. 17). Assim, como Lowi pregava que “[...] a política pública faz a política [...]”, Salvador e Teixeira (2014, p. 17) afirmam que o “[...] orçamento faz a política pública [...]”; então, o presente trabalho afirma que o orçamento faz a política.

Por outro lado, o orçamento moderno com viés socialdemocrata tem também a finalidade de ser um instrumento de estabilidade por meio de normas legais (FONTES 2015 p. 77-78), sendo vetado pela Constituição gastos efetuados de qualquer natureza que não esteja previsto no plano orçamentário<sup>35</sup>, podendo gerar até crime de responsabilidade fiscal (CAVALCANTE; CABRAL, 2014, p. 6).

O orçamento brasileiro tem uma natureza jurídica de “semi-impositivo”. Isto é, em relação aos dispositivos de proposta do executivo, encontra-se a possibilidade de contingenciamento, que significa que ele não é obrigado a dispor da previsão orçamentária em sua totalidade. Já as propostas do legislativo não preveem a possibilidade de contingenciamento<sup>36</sup>, forçando o Estado a utilizar todos os recursos previstos. Em ambas as situações, não havendo previsão orçamentária, o estado fica impedido de realizar tal dispêndio de recursos. Ademais, o estado deve obedecer a um planejamento que vise promover o desenvolvimento econômico-social do país<sup>37</sup> e o fará por meio de planos de curto, médio e longo prazo<sup>38</sup>(CAVALCANTE; CABRAL, 2014, p. 7).

Esses planos serão decididos de acordo com a plataforma política do chefe do executivo eleito, que está legitimado a elaborar as previsões orçamentárias para as políticas públicas, de acordo com suas escolhas (CAVALCANTE; CABRAL, 2014, p. 10). Tais escolhas de cunho político representam a discricionariedade administrativa do ocupante do executivo, uma vez que a lei não consegue prever todas as situações possíveis. Assim, justifica-se a necessidade do ato discricionário de alocação de recursos em determinada área, sempre respeitando a vinculação de investimentos mínimos disposta na Constituição, que tem como objetivo o combate das desigualdades e a erradicação da pobreza (FONTES, 2015 p. 84-86).

A discricionariedade, contudo, pode levar ao *rent seeking*, denominado por economistas como fenômeno no qual grupos de interesse, geralmente do poder

---

<sup>35</sup>Art. 167, I e II da Constituição Federal de 1988.

<sup>36</sup>Emenda constitucional 86, de 17 de março de 2015.

<sup>37</sup>Decreto-lei n. 200/1967.

<sup>38</sup>Art. 174 CF/88 Esse planejamento será realizado a longo prazo pelo plano plurianual; em médio prazo, pela lei de diretrizes orçamentárias, e em curto prazo, pela lei orçamentária anual

legislativo, utilizam-se do orçamento para obter vantagens particulares. Uma vez que não há definição única de interesse público, tais grupos considerarão interesse público a área que mais os beneficia, como, por exemplo, o mercado financeiro (CAVALCANTE; CABRAL, 2014, p. 10).

Nesse sentido, evidencia-se que o orçamento revela a política a ser adotada por uma gestão. Por isso, faz-se necessário realizar uma análise no orçamento brasileiro para examinar se o país apresenta evidências de que está comprometido no combate à desigualdade social ou não.

A previsão orçamentária do Brasil, assim, reflete as suas prioridades, devendo então determinar projetos sociais como maior área de gastos do orçamento, não o capital. Entretanto, não é essa prioridade que se observa ao analisar o orçamento brasileiro.

**Tabela I – Receitas e despesas orçamentárias do Brasil de acordo com a lei orçamentária anual 2020 (lei n. 13.978/20) TABELA 1**

*Valores constantes em 1 R\$*

<b>RECEITAS</b>	<b>Valores</b>
Receitas correntes <sup>39</sup>	R\$ 1.694.771.089.208
Receitas de capital <sup>40</sup>	R\$ 1.955.535.134.224
Receitas correntes intraorçamentárias	R\$ 36.905.951.971
<b>Total das receitas</b>	<b>R\$ 3.687.212.175.403</b>
<b>DESPESAS</b>	<b>Valores</b>
Outras despesas correntes	R\$ 1.382.917.455.194
Amortização da dívida	R\$ 1.239.367.575.907
Juros e encargos da dívida	R\$ 415.054.671.012

<sup>39</sup> As receitas correntes são compostas por: contribuições (R\$ 911.338.074.785), impostos, taxas e contribuições de melhoria (R\$ 570.441.374.471), receita patrimonial (R\$ 121.215.762.162), receita de serviços (R\$ 54.413.222.301), outras receitas correntes (R\$ 35.671.792.715), receita industrial (R\$ 1.182.764.898), transferências correntes (R\$ 450.861.837), multa e juros de mora das receitas de capital (R\$ 33.601.581) e receita agropecuária (R\$ 23.634.458).

<sup>40</sup> As receitas de capital são compostas por: operações de crédito (R\$ 1.830.502.319.263), outras receitas de capital (R\$ 83.235.501.808), amortização de empréstimos (R\$ 40.049.225.713), alienação de bens (R\$ 1.638.007.287) e transferências de capital (R\$ 65.080.153).

Pessoal e encargos sociais	R\$ 362.187.586.276
Inversões financeiras	R\$ 204.621.060.821
Investimento	R\$ 19.482.631.972
<i>Reserva de contingência</i>	<i>R\$ 62.581.194.221</i>
<b>Total das despesas</b>	<b>R\$ 3.687.212.175.403</b>

**Fonte:** Elaboração própria, com informações do PL 22/2019 – CN.

Conforme os dados apresentados na tabela I, é possível constatar que há uma opção do Brasil em atuar no mercado financeiro em detrimento de priorizar a construção de um sistema de proteção social. Apesar das receitas de capital serem maiores que as receitas correntes, aquelas que englobam os tributos, as despesas do próprio mercado financeiro, também são maiores que as despesas sociais, inclusive consumindo 96% do que geram<sup>41</sup>.

A partir disso, constata-se que o capital é custoso para os brasileiros, uma vez que destinou-se, em 2020, para os encargos sociais 21,89%<sup>42</sup> do que foi destinado ao capital financeiro. Estima-se, também, que 80% do pagamento dos juros da dívida pública do Brasil beneficiam 15 mil famílias de rentistas, que acabam vivendo às custas do fundo público (POCHMANN, 2004, p 9). A atuação do Estado no mercado financeiro, desse modo, privilegia os mais favorecidos e não os mais socialmente fragilizados.

Nesse sentido, além da análise de valores gastos com encargos sociais deve-se identificar, também, aspectos que demonstrarão a efetividade do montante aplicado. Para tanto, comparou-se o montante previsto e o efetivamente gasto com demandas sociais, visando identificar contingenciamentos de orçamento (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 20-21). Ao examinar os orçamentos da saúde e da assistência social, notou-se que o Brasil os utiliza quase em sua totalidade<sup>43</sup>. A educação, porém, está apresentando um declínio gradativo do uso de seu

<sup>41</sup> Explicar os 96% - Geram 1.955 trilhão e consomem 1.878 trilhão.

<sup>42</sup> Valores comparados: amortização da dívida pública, juros e encargos da dívida e pessoal e encargos sociais

<sup>43</sup> Nos anos de 2018 e 2019, foram pagos 99,18% e 99,21% do orçamento autorizado da saúde, respectivamente, enquanto a assistência social empregou 98,53% e 99,37% de seu orçamento, nessa ordem. Siga Brasil, portal do cidadão – saúde e assistência social



orçamento, nos últimos quatro anos<sup>44</sup>. Ribeiro e Salvador (2018, p. 79), no entanto, explicam que os 100% do orçamento previsto não são utilizados para que o governo obtenha um *superávit*, embora a quantia a ser contingenciada não deve ser expressiva, fenômeno que está em crescimento na área da educação.

Ademais, verifica-se que existem diferenças entre previsões orçamentárias, as áreas com vinculação constitucional detêm, significativamente, mais recursos (RIBEIRO; SALVADOR, 2018, p. 81). Uma das mais evidentes distinções orçamentárias é aquela entre a educação, com vinculação constitucional mínima, e a habitação, sem vinculação mínima<sup>45</sup>.

Por fim, é imprescindível analisar o desenvolvimento dos gastos sociais ao longo do tempo. Eles apresentaram um aumento sucessivo durante os últimos cinco anos de 30%. Por outro lado, os gastos do capital financeiro, especialmente com juros da dívida pública, também apresentaram aumento, que, no mesmo período, foi de 36%.

**Tabela II – Progressão de gastos com encargos sociais e juros da dívida das previsões orçamentárias do Brasil (2016-2020)** TABELA 2

*Valores em milhões de reais (R\$)*

	2016	2017	2018	2019	2020
<b>Encargos sociais</b>	277.187	306.916	322.777	350.435	362.187
<b>Juros e encargos da dívida</b>	304.101	339.076	316.241	378.896	415.471

Fonte: Elaboração própria a partir das LOAS de 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020.

Ao analisar a tabela II, constata-se que, apesar de o gasto social aumentar sucessivamente, o gasto com o capital também cresce. Assim, com os dados já expostos pela tabela I, percebe-se a priorização do Brasil pelo capital financeiro. Todavia, discute-se, no presente trabalho, o financiamento de políticas públicas

<sup>44</sup> Em 2016, foram usados 99,6% do valor autorizado, nos anos seguintes, contudo, utilizou-se 96%, 90% e 88% respectivamente. Siga Brasil, portal do cidadão – educação

<sup>45</sup> No ano de 2020, a educação contou com um orçamento de 108 bilhões de reais, enquanto a habitação contou com 16 bilhões de reais – LOA, 2020

sociais pela tributação, uma vez que a renda produzida pelo capital financeiro é praticamente consumida por ele próprio.

À vista disso, a arrecadação tributária será a principal fonte de financiamento de políticas públicas sociais. A identificação do caráter intrínseco das fontes de financiamento é crucial para identificar se, de fato, as políticas públicas sociais combatem a desigualdade. Isto é, as políticas públicas tributárias, que compõem o fundo público e o orçamento das políticas públicas sociais, deverão ser verificadas a fim de apurar se incentivam o acúmulo ou a redistribuição de riqueza. O tipo de política pública tributária adotada, assim, tornará o orçamento progressivo, quando pautado na redistribuição de renda, ou regressivo, quando pautado no acúmulo de renda (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 22)

Nessa perspectiva, as políticas públicas tributárias serão determinantes para o combate à desigualdade social, por meio da composição do orçamento. Analisar-se-ão tais políticas no item a seguir.

## **2.2 Política pública tributária**

Para financiar seus serviços e custos, sabe-se que o estado brasileiro depende da transferência de recursos de seus cidadãos e empresas, o que se dá por meio da tributação (HOLMES; SUSTEIN, 1999, p. 5). A instituição e a cobrança dos tributos são determinadas mediante as leis tributárias estipuladas, respeitados os preceitos da Constituição (OLIVEIRA; NETO, 2016, p. 484).

A tributação, no entanto, tem o condão de estimular tanto o combate à desigualdade social quanto o acúmulo de riqueza, a depender da maneira que lhe é explorado. Tal característica é descrita por Piketty como a teoria das forças de convergência e de divergência.

### **2.2.1 Forças de divergência e de convergência**

O aumento sucessivo da desigualdade social, por meio da acumulação de riqueza, é estudado por Piketty em sua obra “*O capital no século XXI*”, que versa

sobre a concentração de renda ao longo do tempo<sup>46</sup>, a partir de uma análise crítica. A conclusão principal da obra é a afirmação de que, quando a taxa de remuneração do capital ultrapassa a taxa de crescimento da produção e da renda, o capitalismo produz automaticamente desigualdades expressivas e arbitrárias (PIKETTY, 2014, p. 9).

A razão desse fenômeno, segundo o autor, é a chamada *força fundamental de divergência* ( $r > g$ ), que consiste na tendência natural segundo a qual períodos de baixo crescimento econômico são marcados pela maior remuneração do capital. O problema é que, nesses períodos, o crescimento da produção e da renda é diminuído, fazendo com que o acúmulo de riqueza e a desigualdade social aumentem concomitantemente. Assim, Piketty (2014, p. 33-34) explica:

Essa desigualdade fundamental, que denotarei como  $r > g$ , em que  $r$  é a taxa de remuneração do capital (isto é, o que rende, em média, o capital durante um ano, sob a forma de lucros, dividendos, juros, aluguéis e outras rendas do capital, em porcentagem de seu valor) e  $g$  representa a taxa de crescimento (isto é, o crescimento anual da renda e da produção), desempenhará um papel essencial nesse livro. De certa maneira, ela resume a lógica das minhas conclusões. Quando a taxa de remuneração do capital excede substancialmente a taxa de crescimento da economia – como ocorreu durante a maior parte do tempo até o século XIX e é provável que volte a ocorrer no Século XXI – então, pela lógica, a riqueza herdada aumenta mais rápido do que a renda e a produção. Basta, então, aos herdeiros poupar uma parte limitada da renda de seu capital para que ele cresça mais rápido do que a economia como um todo. Sob essas condições, é quase inevitável que a fortuna herdada supere a riqueza constituída durante uma vida de trabalho e que a concentração do capital atinja níveis muito altos, potencialmente incompatíveis com os valores meritocráticos e os princípios de justiça social que estão na base de nossas sociedades democráticas modernas (...) Em suma, os processos de acumulação e distribuição da riqueza contém em si poderosas forças que impulsionam a divergência, ou, ao menos, levam a um nível de desigualdade extremamente elevado (...) Em particular, é importante ressaltar que a desigualdade fundamental,  $r > g$ , a principal força de divergência no meu estudo, não tem relação alguma com qualquer imperfeição do mercado. Ao contrário, quanto mais perfeito (no sentido dos economistas) o mercado de capital, maior a chance de que  $r$  supere  $g$ .

Desse modo, quando o Brasil prioriza o mercado financeiro em detrimento da população, assim como disposto na previsão orçamentária de 2020, o investidor não fica compelido a empreender, contratar mão-de-obra e produzir bens e serviços. Pelo contrário, será favorecido pela especulação na bolsa de valores, gerando um capital individualizado, e, conseqüentemente aumentando a concentração de renda.

---

<sup>46</sup> Muitas análises da obra observaram o período de 1770 até 2010 (PIKETTY, 2014, P. 198-199)

Ao analisar o acúmulo de riqueza ao longo do tempo, Piketty afirma que é caracterizada por uma curva em “U”, isto é, era alta no século XIX, caiu ao longo do tempo, no início do século XX, e voltou a crescer no final do mesmo século (PIKETTY, 2014, p. 31).

Tal acontecimento pode ser explicado pelo significativo crescimento econômico que houve nos Estados Unidos e na Europa após a segunda guerra mundial, fazendo com que a concentração de renda caísse e a economia permanecesse aquecida com a constante demanda por bens e serviços.

Entretanto, a partir da década de 1970 a demanda diminuiu, e, como resultado, o retorno do capital se tornou maior que o crescimento econômico, surgindo a força fundamental de divergência. Assim, aqueles que detinham um valor significativo para investir no mercado viram suas fortunas crescerem de uma maneira exacerbada e de modo inalcançável (PIKETTY, 2014, p. 32).

Nessa linha de raciocínio, no século XXI, a riqueza herdada está superando excessivamente a riqueza originada por meio da produção, fazendo com que os níveis de acumulação sejam incompatíveis com os valores da meritocracia e os princípios de justiça social (PIKETTY, 2014, p. 33).

Ademais, ainda segundo Piketty, tal fenômeno não revela de maneira alguma uma imperfeição do mercado, de modo que a acumulação é apenas uma amostra do capitalismo funcionando de modo perfeito (PIKETTY, 2014, p. 34)

Desse modo, a curva é explicada a partir de sua teoria das forças de convergência e de divergência. A força de convergência é capaz de distribuir riqueza e renda de modo mais equânime e impulsionar a redução das desigualdades; a força de divergência, contudo, é capaz de concentrar a riqueza no topo da pirâmide social, aumentando assim o abismo entre segmentos da sociedade. (PIKETTY, 2014, p. 29)

Diante de tal cenário, dentro do capitalismo, em que a justiça social é muitas vezes posta em segundo plano em detrimento do lucro exacerbado, cabe ao Estado, por meio das políticas públicas tributárias, garantir a todos os direitos fundamentais, sobretudo os sociais, previstos na Constituição.

Deverá, então, o poder público realizar uma redistribuição feita pelas políticas públicas, contudo, para que haja uma transferência de riqueza de fato, a arrecadação deverá ser progressiva, isto é, oriunda da camada mais privilegiada da sociedade.

Assim, uma arrecadação vinda da camada mais carente da população é considerada uma força de divergência, isto é, apenas aumenta a desigualdade latente que já existe, enquanto uma arrecadação progressiva é considerada uma força de convergência, pois auxilia em uma efetiva distribuição de renda.

Piketty afirma que há duas grandes forças de convergência, a primeira é a difusão do conhecimento que gera uma qualificação da mão de obra (PIKETTY, 2014, p. 27), uma vez que a falta de educação pode excluir grupos sociais inteiros; a segunda força é o tributo, que tem o condão de combater ou aumentar a desigualdade de acordo com sua implementação. Desse modo, segundo o autor “[...] o imposto não é nem bom, nem ruim em si: tudo depende da maneira como ele é arrecadado e do que se faz com ele” (PIKETTY, 2014, p. 469).

Com isso, a política tributária é essencial para determinar o estímulo que o Estado dará ao orçamento. Caso o estado opte por tributar os mais privilegiados, a redistribuição de renda será estimulada, por meio do financiamento das políticas públicas sociais da camada mais carente, com recursos oriundos da tributação da camada mais rica. Por outro lado, ao escolher tributar os socialmente mais fragilizados, o estado estará impulsionando o acúmulo de riqueza da camada mais rica e perpetuando a desigualdade social. Não havendo, assim, transferência alguma de recursos, visto que a população carente seria forçada a financiar seu próprio auxílio. A responsabilidade de tal escolha recai sobre a política tributária, uma política pública que determinará como a arrecadação procederá.

### 2.2.2 A escolha política de quem tributar

Como visto anteriormente, as políticas públicas são ações governamentais criadas para resolver um problema social (SCHMIDT, 2018, p. 122). Desse modo, existem políticas públicas no âmbito do direito tributário, as quais se resumem à escolha do poder legislativo, pautado na Constituição e no CTN, da base econômica tributável, o *quantum debeatur* e o contribuinte de determinado tributo (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 159). Assim, por meio de um ato político, realiza-se uma política pública tributária ou política tributária.

Dessa maneira, pode-se dizer que a política tributária é toda escolha política referente à arrecadação conforme ao direito tributário, de acordo com os limites constitucionalmente previstos. Entretanto, a política tributária pode ser definida também como simplesmente a escolha sobre o segmento da sociedade que arcará com o ônus fiscal de maneira mais gravosa (DIFINI; JOBIM, 2019, p. 286).

Uma vez que o orçamento brasileiro é composto, majoritariamente, por recursos oriundos da tributação sobre o consumo, o segmento escolhido para arduamente suportar a maior parte do ônus fiscal foi o dos socialmente mais frágeis. Em vista disso, sustenta-se a existência de políticas públicas tributárias no Brasil que geram orçamento regressivo. Indaga-se, portanto, a inconstitucionalidade dessas políticas, uma vez que a Constituição de 1988 estabelece como um de seus objetivos o combate à desigualdade e a erradicação da pobreza (BRASIL, 1988).

Ainda que políticas públicas tributárias que favorecem o acúmulo de renda sejam, a rigor, inconstitucionais, elas são apresentadas pelos poderes legislativo e executivo como economicamente necessárias e sua ausência seria, supostamente, mais prejudicial do que sua implementação (DIFINI; JOBIM, 2019, p. 287-288). Dessa forma, justifica-se a tributação sobre o consumo como crucial para países em desenvolvimento, uma vez que essas nações contam com uma classe majoritária de pessoas que não têm patrimônio ou capital (DIFINI; JOBIM, 2019, p. 288).

Assim, frente a uma ínfima classe de pessoas privilegiadas e a uma pequena classe média, a principal alternativa para que países em desenvolvimento consigam recursos é a tributação sobre o consumo (DIFINI; JOBIM, 2019, p. 288). Todavia, o presente trabalho não nega a importância da tributação sobre o consumo na arrecadação, com índices expressivos inclusive em países desenvolvidos, mas, sim, sua predominância no Brasil, posto que a Constituição garante meios de se agravar a tributação sobre a renda e a propriedade que não são utilizados.

### 2.2.3 Políticas públicas tributárias sobre renda e propriedade distributivas e redistributivas

Nessa perspectiva, de orçamento regressivo, a tributação da renda e do patrimônio deve ser priorizada, para que haja um combate mais efetivo à desigualdade social (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 115). Theodor J. Lowi (1965, p. 689), ao tipificar as políticas públicas, aponta a tributação progressiva da renda como redistributiva. Há, contudo, políticas tributárias distributivas, com perspectivas individualistas, que não só impedem a redistribuição, mas também perpetuam o acúmulo da riqueza. A partir disso, pode-se compreender dois tipos de políticas públicas tributárias acerca de renda e do patrimônio: as distributivas e redistributivas.

Cabe destacar, porém, que as políticas distributivas, no âmbito tributário, cumprem com os requisitos das políticas públicas, isto é, foram escolhas políticas que geraram ações governamentais, visando a solução de um problema, e passaram pelo ciclo. Apesar disso, tais políticas geram vantagens desproporcionais, privilegiando grupos influentes e, conseqüentemente, causam um crescimento da desigualdade social (LOWI, 1956, p. 690).

Destaca-se, assim, como exemplo de política pública sobre tributação de renda e patrimônio na modalidade distributiva, a isenção de dividendos pagos aos acionistas pelas empresas, que não são sujeitos à incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica ou física<sup>47</sup>. Essa política pública visou enfrentar o problema da evasão fiscal e do baixo estímulo das atividades produtivas, embasando-se no *trickle down effect*, ideia de que o acúmulo de renda de empresários geraria uma alta demanda de empregos, de modo que resultaria na melhoria de vida da população (VIEIRA; MELO, 2017, p. 85).

Todavia, os índices de riqueza acumulada no Brasil demonstram que tal política é, na verdade, prejudicial ao combate à desigualdade social (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 32). Isso significa que recebedores de dividendos, que estão entre os segmentos mais privilegiados da sociedade, foram agraciados com essa isenção, enquanto o restante da população continua a ser tributada.

---

<sup>47</sup> “Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior” BRASIL, lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Diário oficial, Brasília, DF, 27. dez. 1995.

Por outro lado, se a política adotada fosse a contrária, a fim de desconstituir a isenção, ela seria redistributiva. Haveria, assim, uma transferência de renda dos mais privilegiados aos mais carentes, ajudando na diminuição do abismo social (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 159).

Nesse sentido, cabe destacar que não há necessidade de reforma constitucional, visto que o texto de 1988 prevê a viabilidade de combate efetivo às desigualdades, por meio de políticas redistributivas (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 17). Entretanto, a adoção da referida isenção é uma escolha política dentre as opções existentes (BARCELLOS, 2005, p. 103), mesmo havendo políticas redistributivas exequíveis de acordo com a Constituição, como: a própria tributação dos dividendos, a majoração da tributação da herança ou mesmo a instituição do imposto sobre grandes fortunas<sup>48</sup>.

Essas modalidades de tributação citadas, a serem concretizadas por políticas públicas tributárias, são essencialmente políticas redistributivas segundo Lowi (1965, p. 691). Embora o autor tenha teorizado a tributação progressiva sobre a renda como modelo de redistribuição, as referidas modalidades de tributação detêm o mesmo viés redistributivo, uma vez que não buscam a simples isonomia formal de tratamento tributário, mas uma igualdade material de condição de vida digna, por meio da concretização de direitos fundamentais.

No entanto, não é essa a realidade brasileira, posto que a maioria das políticas públicas tributárias sobre renda e patrimônio são distributivas. Segundo Lowi (1965, p. 692), isenções fiscais são modelos de políticas distributivas, decisões individualizadas nas quais se podem identificar as partes agraciadas e as não agraciadas, chamados de “perdedores” pelo autor.

Nessa perspectiva, o segmento com condição socioeconômica mais elevada da sociedade é nitidamente beneficiado em ocasiões em que o estado adota uma política pública que não tributa riquezas, permitindo que o acúmulo de renda se prolongue. Por outro lado, toda política pública tem um custo (HOLMES; SUSTEIN, 1999, p. 15), assim, ao optar por uma política pública sobre tributação de renda e patrimônio que seja distributiva, o ente estatal compensará o que deixará de arrecadar por meio de outra tributação, cujo ônus recairá aos “perdedores”, o

---

<sup>48</sup> Art. 153, VII CF



segmento da sociedade com a condição socioeconômica mais reduzida (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 117).

Portanto, há uma divisão entre as políticas públicas tributárias sobre a renda e o patrimônio. Quando a política pública visa à ação de instituir ou majorar tributo, ela é redistributiva. Já quando a política pública visa à isenção ou à atenuação da tributação, ela é distributiva.

Ainda assim, deve-se levar em conta fatores políticos do momento da adoção de uma política redistributiva ou distributiva. A resistência e o engajamento necessário para a aprovação das duas políticas não são os mesmos, fazendo com que o ato de “fazer política”, ou embate político, seja distinto entre as modalidades. Lowi (1965, p. 691) chama esse embate de “arenas de poder”.

#### 2.2.4 As arenas de poder das políticas redistributivas e distributivas à luz da tributação da renda e propriedade

Como a política pública é um ato essencialmente político (SCHMIDT, 2018, p. 124), ela vai depender da vontade política dos entes administrativos que escolherão as pautas, na etapa da definição da agenda, e a alternativa desejada, na etapa da formulação (FONTE, 2015, p. 58-62). No entanto, será diferente o embate político, ou o *politics*, de uma política redistributiva e distributiva.

As políticas redistributivas têm um impacto significativamente maior que as distributivas, uma vez que a primeira envolve políticas sociais universais. Já a segunda concede benefícios de maneira mais individualizada. Nesse sentido, as políticas redistributivas têm o condão de aproximar classes sociais distanciadas pela desigualdade (LOWI, 1965, p. 691).

Isso ocorre em virtude da instituição ou da majoração da tributação sobre a renda e a propriedade, promovidas pelas políticas redistributivas tributárias. Entretanto, essas políticas apresentam conflitos dentro de sua arena de poder, devido à oposição de dois lados, os mais privilegiados contra os mais carentes (LOWI, 1965, p. 711).

A ideia de redistribuição é justamente a transferência de renda de segmentos sociais mais abastados para os mais desprovidos. Assim, duas partes serão sempre necessárias nas políticas redistributivas, gerando,

consequentemente, embate direto de interesses distintos. Tal conflito não só faz com que seja mais difícil a aprovação dessas políticas bem como ameaça o potencial redistributivo delas.

Nessa perspectiva, é comum que, durante o embate político, almejando a aprovação, os autores da política redistributiva se comprometam a diminuir o nível de redistribuição, por meio de pressão exercida por grupos contrários durante o *politics*<sup>49</sup>.

Apesar da participação constante do poder legislativo, o executivo desempenha um papel mais ostensivo na elaboração de políticas redistributivas, o que no Brasil traduz-se à iniciativa do presidente da república e do ministério da economia. Assim, o legislativo, na maioria das vezes, acaba ocupando a posição de mediador entre o executivo e as pressões privadas (LOWI, 1965, p. 705). O poder legislativo, entretanto, tem permissão constitucional para propor políticas públicas redistributivas, o que pode ser exemplificado com projetos de instituição do IGF originados no legislativo<sup>50</sup>.

Seja a iniciativa do executivo ou do legislativo, deve sempre haver uma defesa da tributação pautada na capacidade contributiva. Garantir a presença da capacidade contributiva na tributação é ir de encontro a interesses da classe política, interesses do ganho de capital e interesses de grupos privados (LOWI, 1965, p. 705).

Dentre os interesses da classe política, cabe ressaltar que o grande alcance das políticas redistributivas afeta, muitas vezes, os próprios membros do legislativo, pois são pertencentes ao segmento mais privilegiado da sociedade (LOWI, 1965, p. 711). Assim como os contribuintes que auferem renda com o capital econômico, sua respectiva posição social causa relevante influência no embate político.

Constata-se, assim, que as políticas redistributivas apresentam uma arena de poder extremamente conflitante. Desse modo, as políticas públicas sobre tributação de renda e propriedade que instituem ou majorem tributos encontram dificuldades de aprovação (LOWI, 1965, p. 705).

Por outro lado, as políticas distributivas sobre a tributação de renda e propriedade tendem a desonerar contribuintes com alta condição socioeconômica,

---

<sup>49</sup> Cita-se como exemplo a “batalha pelo welfare state” durante a década de 1930 nos Estados Unidos. Naquela ocasião, o grande efeito redistributivo se transformou em levemente redistributivo (LOWI, 1965, p. 703-705).

<sup>50</sup> Projetos: PLS 315/2015, PLP 183/2019, PLP 50/2020 e PLP 38/2020.

sob o pretexto de tal ação ser extremamente necessária para a resolução de problemas financeiros do estado. No entanto, tais políticas são inconstitucionais, pois aumentam a acumulação de renda e, conseqüentemente, a desigualdade social.

As referidas políticas são chamadas de “tumulto tributário”, por Tipke e Yamashida (2002, p. 28), pois não obedecem a critérios para uma distribuição de carga tributária pautados na capacidade contributiva (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 164). Considera-se, no presente trabalho, que a capacidade contributiva de um cidadão é justamente aquela que fundamenta o princípio da solidariedade social, com um tratamento mais ameno aos carentes, que estão abaixo da linha da pobreza, e mais rigoroso aos mais privilegiados (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 163).

Assim, uma política pública deve contribuir minimamente para as metas estabelecidas na Constituição (BARCELLOS, 2005, p. 98). O combate à desigualdade e a erradicação da pobreza são duas das principais metas da república, sendo inconstitucional a adoção de política pública contrária.

Em contraste ao *status* inconstitucional das políticas distributivas tributárias sobre renda e propriedade, sua arena de poder é próspera. Essas políticas não colocam em conflito direto duas partes, fazendo com que não haja discussões prolongadas, uma vez que apenas uma parte busca, por pressão política, um tratamento diferenciado. Tratando, assim, com apenas um interesse, os conflitos são conseqüentemente menores (LOWI, 1965, p. 690-691).

Apesar disso, certamente é possível identificar os agraciados e não agraciados (LOWI, 1965, p. 690), visto que a desoneração da classe mais privilegiada implica na oneração da classe mais carente de maneira indireta. Assim, tais políticas são facilmente desmembradas, reduzindo significativamente eventuais conflitos. O desmembramento ocorre, pois não há uma união da classe mais privilegiada, simplesmente os interesses operam baseando-se em uma “não-interferência mútua” (LOWI, 1965, p. 693). Desse modo, ao deixar de se tributar renda e propriedade, interesses individuais operam harmoniosamente. O principal agente político envolvido nas políticas distributivas é o legislativo, assim os mais privilegiados agem com sua influência, para que haja as isenções e benefícios.

Nesse diapasão, é possível sustentar, portanto, que as políticas distributivas sobre tributação de renda e propriedade apresentam uma tendência de tornar o

orçamento regressivo, ao contrário das políticas redistributivas, que apresentam a tendência de tornar o orçamento progressivo.

### **2.3 Progressividade e regressividade do financiamento das políticas públicas sociais**

Analisar a dimensão tributária do orçamento não consiste apenas em identificar se sua formação é progressiva ou regressiva, mas também em avaliar se os objetivos constitucionais estão sendo cumpridos. Nessa perspectiva, além de a progressividade ser considerada como característica das leis tributárias, ela também pode ser vista como um direito humano do contribuinte. Em vista disso, uma política pública tributária tem um amplo potencial de arrecadação, tanto progressivo quanto regressivo. O potencial a ser explorado vai depender do modo como a arrecadação será feita.

#### **2.3.1 O potencial progressivo e regressivo de uma política pública tributária**

Há duas condições nas quais a arrecadação pela tributação pode se pautar, podendo ela ser progressiva ou regressiva. Tal característica vai depender da relação do tributo com a capacidade contributiva do cidadão e surte efeito, diretamente, no orçamento das políticas públicas sociais. Assim, uma arrecadação progressiva gera um orçamento progressivo e vice-versa.

Em decorrência do exposto, caso um tributo imponha um ônus maior em quem tem menor capacidade contributiva, a existência digna do cidadão estará comprometida, fazendo com que a tributação seja regressiva. Um tributo progressivo, por sua vez, pauta-se em fixar alíquotas que aumentam sucessivamente de acordo com a condição socioeconômica do contribuinte. Portanto, quando houver relação direta entre a capacidade contributiva e o montante do imposto a pagar, a arrecadação será progressiva; quando não, será regressiva (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 22).

Entretanto, o artigo 3º da Constituição, que elenca como objetivo da república o combate às desigualdades e a erradicação da pobreza, estabelece, de maneira implícita, a inconstitucionalidade da arrecadação regressiva. Apresentando, assim, ao estado um dever de agir para que execute as atividades necessárias para que seus objetivos sejam cumpridos (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 161), não apenas vetando a arrecadação regressiva, mas impondo ao estado o dever da arrecadação progressiva.

Deve o estado, portanto, desenvolver instrumentos de arrecadação progressivos, por meio da tributação adequada. Pode o ente estatal escolher dentro de uma gama de áreas nas quais pautarão sua tributação. Geralmente, todas as áreas são exploradas, contudo apenas uma é transformada em principal fonte de receita, a chamada “política tributária indutora”, que deve estar em acordo com os objetivos fundamentais (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 160). Dentre as áreas existentes para se tributar, destacam-se: renda, consumo, propriedade e a produção (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 22).

Os tributos diretos, isto é, aqueles em que não é possível a transferência de responsabilidade para terceiros, incidem sobre renda e patrimônio. Assim, são tipos de tributação que favorecem a progressividade, uma vez que apresentam características pessoais diretamente relacionadas com o poder aquisitivo do contribuinte. Desse modo, quanto mais se auferir renda e quanto maior o valor do patrimônio adquirido, maior a capacidade contributiva e maior o valor do imposto a pagar, portanto há redistribuição na tributação (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 116).

Os tributos indiretos, no entanto, são aqueles em que é possível a transferência a terceiro, incidem sobre a produção e o consumo de bens e serviço. Em vista disso, o consumidor final é o contribuinte de fato, tornando a modalidade de arrecadação regressiva, visto que pessoas carentes são contribuintes.

Portella e Guimarães (2020, p. 116) afirmam: “O mais comum é que pessoas que tenham os menores níveis de rendimento terminem por consumir mais em relação ao seu próprio rendimento auferido”. Assim, os mais socialmente fragilizados tendem a utilizar praticamente a totalidade de sua renda no consumo de bens essenciais, fazendo com que esse tipo de tributação os onere de maneira rigorosa e desproporcional (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 116-117).

Dessa forma, ainda que toda a população seja contribuinte do ICMS, uma vez que todos precisam consumir bens essenciais, qualquer percepção de igualdade é mera ilusão. O abismo social no país é alarmante, assim tributar a todos de maneira equânime não combate a desigualdade e nem erradica a pobreza, pelo contrário, apenas aumenta ambas (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 115).

Ademais, grandes empresas refutam o argumento de que a tributação sobre o consumo é regressiva, uma vez que as sociedades empresárias são as contribuintes de direito, designadas por lei. Esse argumento, no entanto, é denominado de fetiche do imposto, pois o ônus tributário é transferido para o preço final do produto, suportado pelo consumidor, o contribuinte de fato, e não suportados pelos estabelecimentos empresários. (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 22).

A partir disso, o orçamento do Brasil pode ter um papel de força de convergência se incentivar a redistribuição, ou de divergência, se estimular o acúmulo. A progressividade, então, é caracterizada pela tributação direta da renda e da propriedade, pautando-se na capacidade contributiva. Já a regressividade é definida pela tributação do consumo e da produção, ocasiões em que não é levada em conta a capacidade contributiva do indivíduo (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 116). Nessa perspectiva, é crucial averiguar a arrecadação tributária brasileira, para ver qual segmento da tributação é privilegiado, o que se fará a seguir.

Primeiramente, cumpre dispor que foi escolhida a publicação mais recente disponibilizada pela secretaria da receita federal do Brasil em seu *site* próprio, do ano de 2018. Assim, a partir da tabela III, pode-se visualizar os números gerais da arrecadação tributária brasileira. O consumo de bens e serviços apresenta-se como principal fonte de receita dos cofres públicos, o que conseqüentemente aponta para uma arrecadação regressiva.

**Tabela III – Arrecadação tributária do Brasil em 2018** TABELA 3

\*Em milhões de reais (R\$)

ARRECADAÇÃO DO BRASIL EM 2018	
Total arrecadado	2.291.407

Renda	495.355
% no total arrecadado	21,62%
Folha de salários	626.446
% no total arrecadado	27,39%
Consumo	1.026 trilhão
% no total arrecadado	44,74%
Patrimônio / propriedade	106.362
% no total arrecadado	4,64%

Fonte: elaboração própria por meio dos dados do Cetad 2018, publicado em 2020.

Diante dos dados demonstrados, evidencia-se uma arrecadação regressiva, devido à dependência preponderante da tributação sobre o consumo de bens e serviços (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 117). Além disso, os dados demonstram a falta de políticas tributárias progressivas para combater a desigualdade social, visto que a quantia coletada pelo consumo representa mais que o dobro da renda.

Em virtude desse cenário, o abismo dos valores arrecadados não demonstra apenas a regressividade do orçamento, mas também de políticas públicas tributárias. As políticas tributárias indutoras do Brasil, desse modo, não têm respaldo constitucional, posto que vão de encontro aos objetivos da república, ao preocupar-se apenas com a arrecadação e não com os direitos do cidadão (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 160-161).

Além disso, o capital tem um tratamento diferenciado, sendo pouco tributado, inclusive com a isenção total dos dividendos, o que também demonstra regressividade do orçamento, pois desonerar o capital é onerar indiretamente o consumo. Sob esse ponto de vista, o presente trabalho destaca a regressividade pautada na não tributação da renda e da propriedade.

Assim, a relação destacada entre a progressividade com a tributação de renda e propriedade e da regressividade com consumo e produção não é absoluta. O presente trabalho destaca a possibilidade da existência de políticas públicas tributárias acerca de renda e propriedade regressivas.

Nessa perspectiva, a arrecadação do Brasil é regressiva, uma vez que é composta majoritariamente por recursos oriundos da tributação do consumo,

fazendo com que os socialmente fragilizados se ocupem da maior carga tributária e conseqüentemente financiem seu próprio auxílio. Determinada política estatal, contudo, que escolhe não tributar riquezas e ignorar a capacidade contributiva, atribuiu, automaticamente, aos demais segmentos sociais o ônus dessa desoneração. Desse modo, a política pública tributária sobre renda e propriedade distributiva é, à princípio, regressiva, fazendo inclusive com que se dependa ainda mais da tributação sobre o consumo.

Há, contudo, a necessidade de se avaliar o caso concreto para determinar se uma política distributiva sobre renda e propriedade é de fato regressiva. Isso, porque, existem isenções e tratamentos tributários que auxiliarão no desenvolvimento de alguma região ou segmento específico vulnerável<sup>51</sup>. Por outro lado, políticas distributivas, que simplesmente desoneram os segmentos mais ricos, são regressivas (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 22)

Nessa perspectiva, as políticas públicas tributárias sobre renda e propriedade redistributivas são progressivas. Assim, ao tributar riquezas, a política pública tributária considera a capacidade contributiva, atuando a favor da transferência de recursos das camadas mais privilegiadas para as mais carentes.

Portanto, a regressividade impede a transferência de recurso, enquanto a progressividade a garante. O acúmulo de riqueza, assim, atua de maneira demasiadamente prejudicial no contexto social do país. A relação da acumulação de riqueza com políticas públicas é determinante, uma vez que políticas que incentivam a acumulação são regressivas e, logo, inconstitucionais (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 165).

Nesse sentido, o capítulo conclui que as políticas públicas tributárias determinarão a arrecadação, ou não, de recursos para o fundo público, que, por meio do orçamento, serão destinadas às políticas públicas sociais. Entretanto, caso essa arrecadação derive dos socialmente frágeis, isto é, de pessoas desprovidas de situação socioeconômica favorável, as políticas públicas sociais não surtirão efeito contra o combate à desigualdade.

Desse modo, são necessárias políticas públicas tributárias acerca da renda e propriedade, modalidades progressivas em que a capacidade contributiva é

---

<sup>51</sup> Um exemplo de política pública tributária de modalidade distributiva que seja progressiva é o "simples nacional", lei complementar 123/2006, que prevê um tratamento diferenciado e benéfico a microempresas ou a empresas de pequeno porte. Tais empresas são vulneráveis e auxiliá-las a exercer suas funções frente a um mercado competitivo é combater desigualdades.



levada em consideração, e não sobre o consumo, regressivo. Tais políticas, contudo, devem instituir ou majorar tributos para de fato serem progressivas, chamadas de políticas redistributivas, e não isentar e atenuar tributos, chamadas de distributivas e atuando de maneira regressiva.

As políticas distributivas sobre renda e propriedade vão perpetuar o acúmulo de riqueza e aumentar o abismo social presenciado por milhões de brasileiros. Por outro lado, a política redistributiva vai transferir renda dos mais ricos para os mais carentes, por meio do financiamento de serviços prestacionais, feitos pelo Estado, que concretizarão direitos fundamentais.

Posto isso, são necessárias políticas públicas tributárias sobre renda e propriedade na modalidade redistributiva para que o orçamento seja progressivo para a redução da desigualdade. Caso contrário, as políticas tributárias distributivas definirão o orçamento regressivo, atuando como força contrária à luta contra a erradicação da pobreza.

O cenário atual do Brasil reflete uma arrecadação regressiva, baseada em políticas públicas tributárias pautadas na tributação sobre o consumo e políticas distributivas sobre renda e propriedade. Assim, o capítulo a seguir tratará de políticas redistributivas e progressivas pautadas na tributação das grandes riquezas, uma vez que, atualmente, sobre elas há políticas distributivas e regressivas.

## **CAPÍTULO 3 – A TRIBUTAÇÃO DAS GRANDES RIQUEZAS COMO POLÍTICA PÚBLICA TRIBUTÁRIA REDISTRIBUTIVA**

A partir da arrecadação regressiva, fruto de políticas tributárias que priorizam a tributação sobre o consumo, o país depara-se com um cenário inconstitucional e injusto que necessita reparação.

Essa injustiça é caracterizada pelo fato de que o segmento mais carente suporta, proporcionalmente, a maior carga fiscal (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 152). Desse modo, a partir de ferramentas constitucionais, a conjuntura atual deve ser alterada em sentido contrário.

Os instrumentos capazes de alterar o cenário regressivo são aqueles que atribuirão uma maior oneração tributária ao segmento mais privilegiado da sociedade, as chamadas políticas públicas tributárias progressivas (PIKETTY; 2014, p. 499-500).

Ao mesmo tempo, não é necessária qualquer reforma constitucional para a implementação dessas políticas tributárias progressivas no sistema brasileiro, uma vez que a Constituição de 1988 prevê modalidades de tributação ainda não implementadas sobre renda e patrimônio (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 17).

Nessa perspectiva, destacam-se algumas políticas públicas tributárias progressivas e com efeito redistributivo que são exequíveis no contexto brasileiro: tributação progressiva de renda, tributação das grandes heranças e tributação das grandes fortunas (GUIMARÃES; PORTELLA, 2020, p. 118).

Apenas a partir delas, será possível a progressividade orçamentária, gerando, conseqüentemente, uma diminuição da desigualdade social. Em vista disso, o presente capítulo versará sobre essas modalidades de tributação progressiva no Brasil.

### **3.1 A tributação sobre a renda, potencialmente progressiva, mas atualmente regressiva**

A tributação de renda no Brasil é exercida por meio do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR), cuja modalidade sobre pessoa física

(IRPF) é considerada como o imposto mais progressivo do país (FERNANDES; SILVEIRA, 2019, p. 8).

A dinâmica dessa tributação consiste na declaração do contribuinte sobre o montante de renda que se auferiu em um tempo determinado, o ano-calendário fiscal<sup>52</sup>, deduzindo certos gastos determinados como saúde, educação etc. (FERNANDES; SILVEIRA, 2019, p. 8). Por fim, sobre o montante tributável são aplicadas alíquotas progressivas, fazendo, teoricamente, que quem aufera mais renda pague mais tributos.

Deve-se distinguir, no entanto, a capacidade contributiva da capacidade econômica, a fim de analisar a progressividade do IRPF.

A capacidade contributiva diz respeito à possibilidade de o contribuinte suportar o ônus fiscal de determinado tributo sem ameaçar sua própria sobrevivência; assim, é um elemento subjetivo. Já a capacidade econômica dispõe de um viés objetivo e relaciona-se com a externalização de riqueza, uma avaliação explícita da quantidade de patrimônio do contribuinte. Nesse sentido, o IRPF leva em conta ambas as capacidades do contribuinte, avaliando a renda auferida, renda acumulada e despesas (COELHO; BORBA, 2017, p. 213)

Apesar disso, sua progressividade é constantemente refutada por estudos científicos, indicando, desse modo, que o imposto mais progressivo do país é de fato regressivo (COELHO; BORBA, 2017, p. 209).

### 3.1.1 A política pública tributária sobre renda no contexto brasileiro

Primeiramente, cabe destacar que existem duas categorias principais de “rendas tributadas” no IRPF, a renda fruto de trabalho assalariado, com ou sem vínculo empregatício, e a renda fruto do capital (COELHO, BORBA, 2017, p. 230). Sua arrecadação, no entanto, baseia-se majoritariamente nos rendimentos dos trabalhadores assalariados (SIQUEIRA; MENDONÇA, 2019, p. 216).

Em contrapartida, grandes empresários, locadores e recebedores de dividendos desfrutam de isenções ou de tributações mais amenas (SIQUEIRA; MENDONÇA, 2019, p. 205-206). Pode-se, pois, dizer que se verifica uma nítida regressividade, uma vez que os mais privilegiados são beneficiados ao passo que

---

<sup>52</sup> O ano-calendário fiscal vai de 01/01 até 31/12. Disponível em: <[http://www31.receita.fazenda.gov.br/pirgateway/calcpfExerc\\_cio.asp](http://www31.receita.fazenda.gov.br/pirgateway/calcpfExerc_cio.asp)>. Acesso em: 02 out. 2020.

são menos tributados.

Dentro dessa óptica, o trabalho assalariado é um reflexo do presente, do esforço atual do contribuinte para sobreviver e tentar adquirir algum patrimônio. Já o capital financeiro reflete o passado, um investimento de uma renda acumulada anteriormente. Ao privilegiar, dessa maneira, a tributação do trabalho assalariado, o IRPF adota uma conduta que incentiva o acúmulo de riquezas e não a redistribuição destas (COELHO; BORBA, 2017, p. 236). Essa estrutura do imposto de renda reflete a hipótese de Piketty (2014, p. 33-34) acerca da estrutura regressiva de acumulação de renda, perpetuando a situação em que o trabalho remunerado jamais alcança a herança.

Nessa perspectiva, a alíquota máxima da tributação de renda do trabalho assalariado é de 27,5%<sup>53</sup>, enquanto as alíquotas máximas de tributação do capital são: 22,5%<sup>54</sup> para ganho de capital, 20%<sup>55</sup> para fundos imobiliários e 15%<sup>56</sup> para fundos de ações e lucros do capital, além da isenção total de dividendos<sup>57</sup> (COELHO; BORBA, 2017, p. 238).

A disputa política acerca das políticas públicas tributárias é uma batalha constante sobre alíquotas e isenções, que determinará se, de fato, uma política é redistributiva ou não (LOWI, 1965, p. 707).

As atuais políticas públicas tributárias acerca do imposto de renda garantem privilégios aos contribuintes que auferem ganhos com o capital financeiro, demonstrando-se mais distributivo do que redistributivo.

A tributação de renda de pessoas físicas (IRPF) é realizada a partir de alíquotas progressivas, que são:

**Tabela IV – Tabela progressiva do imposto de renda** TABELA 4

Tabela Progressiva do Imposto de Renda		
Base de cálculo (R\$)	Alíquota	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)
Até 1.903,98	0%	Zero
De 1.903,99 até 2.826,65	7,5%	142,80
De 2.826,66 até 3.751,05	15%	354,80

<sup>53</sup> Lei 13.149/2015, art. 1º e Lei 10.101/2000, art. 3º.

<sup>54</sup> Lei 11.033/2004, art. 1º e Lei 13.259/2016, art. 1º.

<sup>55</sup> Lei 8.668/93, art. 10.

<sup>56</sup> Lei 12.973/2014, art. 9º e Lei 13.254/2016, art. 6º.

<sup>57</sup> Lei 9.249/95, art. 10.

De 3.751,06 até 4.664,68	22,5%	636,13
Acima 4.664,69	27,5%	869,36

**Fonte:** elaboração própria com os dados da secretaria da receita federal do Brasil<sup>58</sup>.

Primeiramente, cabe destacar que as alíquotas não são aplicadas de modo absoluto, e, sim, de modo progressivo, fazendo com que uma alíquota maior só seja utilizada pelo montante que ultrapassar o valor da alíquota anterior (COELHO; BORBA, 2017, p. 232).

Verifica-se, então, que a faixa de isenção é irrisória, uma vez que representa menos que dois salários mínimos. A última faixa, por sua vez, também é baixa, representando menos de cinco salários mínimos (FERNANDES; SILVEIRA, 2019, p. 10).

Por conseguinte, pode-se sustentar que, ao estabelecer uma alíquota máxima de 27,5% a partir de menos que cinco salários mínimos, o IRPF transforma alíquotas progressivas em uma alíquota proporcional. Assim, como no consumo, atribui-se à classe média alíquota idêntica ao 1% mais rico do país.

Em estudo conduzido pela Oxfam, foi demonstrado que, no Brasil, uma pessoa que recebe 320 salários mínimos<sup>59</sup> mensais recolhe a mesma alíquota efetiva de quem recebe 05, e quatro vezes menor do que quem auferir de 15 a 40 salários mínimos mensais (OXFAM, 2017, p. 45). Essa distorção ocorre, pois, a partir de 40 salários mínimos, a alíquota efetiva passa a cair vertiginosamente (SIQUEIRA; MENDONÇA, 2019, p. 216).

A Oxfam atribui essa queda da alíquota efetiva à restrição da alíquota máxima e às isenções concedidas a grandes montantes (OXFAM, 2017, p. 42). Nessa linha, a organização aponta que a presença de benefícios tributários se torna mais comum, à medida que a renda auferida aumenta (OXFAM, 2017, p. 42).

Dessa forma, há um evidente caráter regressivo no IRPF que se concretiza a partir do favorecimento ao acúmulo de renda e pela oneração de maneira demasiada àqueles contribuintes que detêm uma capacidade econômica menor (SIQUEIRA; MENDONÇA, 2019, p. 218). A partir desse raciocínio, deve o estado tomar medidas a fim de concretizar a efetiva redistribuição de renda, por meio de

<sup>58</sup> Disponível em: <<https://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/tabprogressiva.htm>>. Acesso em: 29 set. 2020.

<sup>59</sup> Tomando como parâmetro o salário mínimo do ano de 2020, de R\$ 1.045,00 (Art. 2º da Lei 14.013/2020)

políticas públicas tributárias progressivas.

Nessa conjuntura, a baixa alíquota máxima e a isenção de dividendos são as políticas públicas que frustram o IRPF de ser progressivo (SIQUEIRA; MENDONÇA, 2019, p. 216).

Ambas as políticas públicas tributárias apresentam uma arena de poder de baixo conflito, não opondo duas partes diretamente para embate político, entretanto favorecem demasiadamente os beneficiários de grandes rendas e de dividendos em detrimento da classe trabalhadora mais humilde. Assim, é possível apontar os agraciados e os não agraciados de tal política, consolidando, então, sua característica distributiva.

Nessa linha, são necessárias políticas públicas tributárias progressivas e de cunho redistributivo, que alterem a atual situação das alíquotas máximas e da isenção dos dividendos, para que, então, a classe trabalhadora não seja mais a preterida para arcar com o ônus fiscal.

A respeito da questão, Piketty propõe alíquotas máximas praticamente confiscatórias, para incidir sobre altas rendas, visando conter grandes aumentos salários. O autor exemplifica que, na experiência de países desenvolvidos, uma alíquota eficiente seria de 80% para rendimentos superiores a 500 mil ou 1 milhão de dólares (PIKETTY, 2014, p. 499-500). Tal modalidade, contudo, é vetada no Brasil devido ao princípio do não-confisco (GUIMARÃES; PORTELLA, 2020, p. 122).

Não obstante, há, em tramitação, um projeto<sup>60</sup> que altera a tabela de alíquotas do IRPF com a finalidade de torná-lo mais redistributivo por meio do aumento de faixas progressivas e da majoração da alíquota máxima, contudo, não nos níveis sugeridos por Piketty. De acordo com o projeto, a tabela seria:

**Tabela V – Tabela de alíquotas progressivas do IRPF de acordo com PSL 517/2015** TABELA 5

Tabela de alíquotas progressivas do IRPF de acordo com o PSL 517/2015		
Base de cálculo (R\$)	Alíquota	Parcela a deduzir do IR (R\$)
Até 3.300,00	0	-
De 3.301,00 a 4.000,00	5%	165,00

<sup>60</sup> Projeto de lei do senado n. 517, de 2015, de autoria do ex-senador Donizeti Nogueira (PT-TO).

De 4.001,00 a 6.500,00	10%	365,00
De 6.500,00 a 9.000,00	15%	690,00
De 9.001,00 a 13.000,00	20%	1.140,00
De 13.001,00 a 18.000,00	25%	1.790,00
De 18.001,00 a 25.000,00	30%	2.690,00
De 25.001,00 a 49.500,00	35%	3.940,00
Acima de 49.500,00	40%	6.415,00

**Fonte:** elaboração própria de acordo com o art. 1º do PSL 517/2015.

A tabela V mostra mudanças significativas nas faixas progressivas do IRPF trazidas pela PSL 517/2015.

Primeiramente, cabe destacar os aumentos dos limites mínimo e máximo, que, segundo o projeto, aumentariam o limite da isenção para mais de 3 salários mínimos e com a alíquota máxima incidindo sobre rendimentos acima de 47 salários mínimos, valor bem acima do atual (menos de 5). Além disso, a progressividade das alíquotas seria expandida em 8 faixas, respectivamente de 5%, 10%, 15%, 20%, 25%, 30%, 35% e 40%.

Por essa razão, ocorreria a desoneração de muitos contribuintes, seja por isenção ou pela diminuição da alíquota efetiva. Tornar-se-ia, desse modo, o IRPF mais progressivo, com alíquotas mais gravosas ao segmento da sociedade mais abastado e não ao mais humilde.

Entretanto, o PSL 517/2015 está em tramitação ainda, não tendo sido aprovado por nenhuma comissão até o momento. Apesar de não lidar com todos os motivos da desigualdade no Brasil, o referido projeto dá um passo importante para reverter a regressividade em que o IRPF brasileiro se encontra. Aumentar a alíquota máxima, no entanto, é apenas um passo, sendo necessária ainda a tributação dos dividendos, conforme apontado por Siqueira e Mendonça (2019, p. 216).

Apesar da relevância de um aumento das alíquotas máximas do IRPF, tal medida sozinha não é suficiente para alterar a regressividade do imposto. Sendo necessária, também, a tributação sobre os dividendos (SIQUEIRA; MENDONÇA, 2019, p. 216).

### 3.1.2 A política tributária distributiva e regressiva da isenção dos dividendos e sua necessária revogação

Até 1995, os dividendos eram tributados por uma alíquota de 15% (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 13). Contudo, o Estado deparava-se com problemas quanto à interligação da pessoa física e a jurídica, inibição da evasão fiscal e o fomento do investimento das atividades produtivas (VIEIRA; MELO, 2017, p. 85). Realizou-se, assim, uma política pública tributária na qual se isentava de maneira total<sup>61</sup> os dividendos (CATARINO; GODOI; MELO; GARCIA, 2017, p. 96).

Sob esse prisma, a política pública tributária escolhida apresenta modalidade distributiva, uma vez que beneficia de maneira exagerada os contribuintes do IRPF que recebem dividendos.

Além disso, apresenta característica regressiva, pois deixa de arrecadar de uma parcela da população que tem capacidade econômica e contributiva avantajada, para onerar, de maneira indireta, a parte mais necessitada.

Ademais, apesar do objetivo de a isenção dos dividendos ser de fato incentivar as atividades produtivas, não foi realizado nenhum estudo empírico que comprovasse que tal medida surtiria o efeito necessário (VIEIRA; MELO, 2017, p. 85).

Outrossim, evidências sugerem que não há relação direta entre o incentivo às atividades produtivas e a isenção, uma vez que se encontram poucos paralelos na OCDE que isentam os dividendos (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 13). Aliás, apenas o Brasil e a Estônia o fazem (GUIMARÃES; PORTELLA, 2020, p. 127).

Ao compararmos os países da OCDE que tributam os dividendos, tem-se uma alíquota média de 24,1%, sendo todos os países pujantes economicamente (GOBETTI; ORAIR, 2016, p. 17).

Não obstante, a política pública também se mostra ineficaz quanto ao combate à evasão fiscal. O país calcula que existem cerca de 500 bilhões de dólares, de origem brasileira, alocados em paraísos fiscais (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 13).

A legislação que instituiu a isenção dos dividendos também criou a figura do

---

<sup>61</sup> O advento da lei número 9.249/1995, que isentou os dividendos.



“juros sob o capital próprio (JSCP)”, que é uma forma de a empresa repassar seus lucros aos acionistas e registrar esse repasse como despesa, diminuindo assim a base de cálculo da empresa para a aferição do *quantum* devido. O lucro é tributado no Brasil pelo IRPJ (imposto de renda pessoal jurídica), 15% de alíquota,<sup>62</sup> e pela CSLL (contribuição sobre o lucro líquido), 9% de alíquota<sup>63</sup> (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 12)

Os dividendos, no entanto, não sofrem tributação direta pelo IRPJ ou pela CSLL (CATARINO; GODOI; MELO; GARCIA, 2017, p. 98). Em vista disso, o argumento de que a tributação dos dividendos implicaria um *bis in idem* tributário, isto é, uma bitributação, não prospera, pois tratam-se de fatos econômicos diferentes. Primeiramente, a empresa auferiu lucro por meio de suas atividades produtivas, e, posteriormente, ocorre o recebimento de dividendos mediante investimento do capital por pessoa física (VIEIRA; MELO, 2017, p. 84).

Outro argumento que justifica a tributação dos dividendos é o fenômeno econômico do *trickle down effect*. Ele baseia-se na ideia de que o acúmulo de renda de empresários gera, conseqüentemente, alta demanda de empregos (VIEIRA; MELO, 2017, p. 85).

Tal argumento, entretanto, vem sendo continuamente contestado. No Reino Unido, na década de 1980, com Margaret Thatcher, e nos Estados Unidos, entre os anos 2000 e 2003, com George W. Bush, a diminuição da tributação do 1% mais rico gerou um efeito contrário ao pretendido e a desigualdade só aumentou (VIEIRA; MELO, 2017, p. 86).

Em razão de alíquotas baixas, a acumulação de riqueza é estimulada, com altos valores em bônus e retiradas da empresa; já alíquotas altas, por outro lado, compeliriam os acionistas a reinvestir na própria empresa (VIEIRA; MELO, 2017, p. 86).

Por fim, argui-se de maneira favorável à revogação da isenção, pois verifica-se o fenômeno da *pejotização*. Esse fenômeno baseia-se na transformação de pessoas físicas em pessoas jurídicas a fim de serem beneficiadas por isenções e alíquotas mais amenas.

A *pejotização*, porém, faz com que pagamentos que têm origem em salários

---

<sup>62</sup> Artigo 2º, parágrafo primeiro da lei n. 9.430/96

<sup>63</sup> Artigo 3º, III da lei n. 7.689/88, com exceções de 20% e 17% para determinadas pessoas jurídicas (art. 3º, I e II)

ou honorários sejam tratados como lucro, não incidindo a devida tributação e, conseqüentemente, violando o princípio da isonomia por não respeitar os princípios da capacidade contributiva e da progressividade (VIEIRA; MELO, 2017, p. 88)

Nesse diapasão, é possível sustentar, portanto, que a isenção dos dividendos é um “tumulto tributário” nas palavras de Tipke e Yamashida. Trata-se de uma política distributiva e regressiva que aumenta a desigualdade social, logo é inconstitucional.

Para implementação de tal política, no entanto, não há justificção alguma, além das benesses trazidas à classe mais rica da sociedade, fruto de uma arena de poder sem conflitos e baseada na influência que tal classe exerce. Os prejuízos sociais da isenção dos dividendos são claramente maiores que eventuais benefícios.

Nessa perspectiva, Castro (2014, p. 97) conduziu estudo no qual concluiu que o potencial progressivo da tributação dos dividendos é maior do que do aumento das alíquotas do IRPF<sup>64</sup>. Há maior capacidade, assim, em diminuir a desigualdade social por meio desse tipo de tributação (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 16-17).

De tal modo, Castro simula o potencial redistributivo do IRPF, baseando-se no montante arrecadado em cinco situações: 1- tributação de 15% dos dividendos; 2- tributação de 20% dos dividendos; 3- tributação progressiva dos lucros e dividendos; 4- faixa adicional de 35% sobre os rendimentos do trabalho e 5- faixas adicionais sobre 35% e 40% sobre os rendimentos do trabalho (CASTRO, 2014, p. 71-72). Ele, então, simulou o efeito que tais cenários fariam no índice GINI, aquele que mede a desigualdade social de um país e destacou os seguintes resultados:

**TABELA VI – POTENCIAL REDISTRIBUTIVO IRPF** TABELA 6

Potencial redistributivo IRPF					
Política tributária progressiva	Receita adicional (Bilhões R\$)	Índice Gini 2012	Índice GINI política	pó	
15% sobre dividendos	31	0,458	0,449		
20% sobre dividendos	41,5	0,458	0,446		

<sup>64</sup> O método do estudo citado foi a combinação de dados pela declaração do imposto de renda de pessoa física (DIRPF), entre os anos de 2006 a 2012, com o PNAD (plano nacional por amostra de domicílios – IBGE) (CASTRO, 2014, p. 71-72).

Progressiva sobre dividendos	50	0,458	0,443
35% sobre trabalho	18,5	0,458	0,453
35% e 40% sobre trabalho	29	0,458	0,450

**Fonte:** FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 17 e CASTRO, 2014, p. 97.

Quer-se com isso dizer que uma alíquota de 15% sobre os dividendos reduziria mais o índice GINI (aquele que mede a desigualdade social) do que alíquotas de 35% e 40% no IRPF<sup>65</sup> (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 17). Em termos arrecadatários, a tributação de 15% sobre dividendos se compara àquela da majoração das alíquotas. (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, 2019, p. 19)

Desse modo, conclui-se que, em termos de políticas públicas tributárias progressivas sobre a tributação da renda, a mais efetiva, e, logo, a mais urgente, é de fato a tributação dos dividendos. A isenção desses beneficia a parcela mais privilegiada da sociedade, visto que alcança uma parte ínfima dos contribuintes<sup>66</sup> (GOBETTI; ORAIR, 2016, p. 17-18). Poucos contribuintes e muito potencial progressivo demonstram a realidade perversamente regressiva.

Dessa forma, evidencia-se uma inconstitucionalidade clara que vai contra os objetivos da república. Não obstante a discricionariedade do administrador, ela deve ir ao encontro dos objetivos constitucionais, sendo a manutenção dessa isenção uma violação clara e latente do mandamento (VIEIRA; MELO, 2017, p. 90-91)

A arena de poder dessa nova política redistributiva, no entanto, deve sofrer forte embate político, pois deve opor o segmento mais abastado da sociedade contra o mais desprovido. Uma vez que haverá uma transferência de renda direta de um segmento para o outro, grupos interessados fariam enorme pressão para que tal política não passasse no Congresso.

Existe, neste momento, um projeto<sup>67</sup> que propõe a revogação da isenção e a tributação dos dividendos em 15%. Entretanto, tal projeto encontra-se parado na

<sup>65</sup> Esse estudo foi inicialmente desenvolvido por CASTRO, Fábio Ávila de. *Imposto de renda da pessoa física: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição*. 2014. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

<sup>66</sup> Registrando apenas 7,9% dos declarantes de IR em 2013 (GOBETTI; ORAIR, 2016, p. 17-18).

<sup>67</sup> Projeto de lei 1952/2019, de autoria do senador Eduardo Braga (MDB/AM).

CAE (comissão de assuntos econômicos) desde o início da pandemia de Covid-19, o que é prejudicial, pois a crise sanitária agravou a necessidade de redistribuição, e tal projeto garante uma política redistributiva eficaz.

Tendo em vista a desigualdade social, o Brasil planeja uma política pública tributária de desoneração da folha de pagamentos, para estimular o crescimento na contratação de mão de obra e conseqüentemente aumento de disponibilidade de trabalho.

No entanto, uma política pública tributária de oneração é necessária para substituir o montante arrecadado, e, até o momento, a política ventilada pelo ministério da economia e pela presidência da república é um novo imposto sobre transações financeiras digitais.

Tal política pública não é redistributiva, não gera transferência de renda e preservará a regressividade orçamentária. Assim, a política pública redistributiva que poderia atuar como uma verdadeira força de convergência seria, de fato, a tributação dos dividendos.

Nesse aspecto, existem outras políticas tributárias, sobre renda e propriedade, que poderiam redistribuir as riquezas. Além dos dividendos, as grandes heranças não são tributadas de maneira desigual no país.

### **3.2 A necessidade de tributação redistributiva das grandes heranças**

Não obstante a importância acerca da majoração das alíquotas do IRPF e da tributação dos dividendos para a redução da desigualdade social, a tributação das heranças também abriga notório cunho redistributivo (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 115). Nesse sentido, a baixa carga tributária destinada às heranças estimula o crescimento gradativo do abismo social por meio da acumulação de renda.

Esse acúmulo é uma consequência direta de uma entrega de riqueza, transmitida, geração após geração, entre o segmento mais privilegiado da sociedade. Desse modo, não há transferência de renda desse segmento para o mais desprovido. Nessa linha, a não-tributação de heranças acarreta típica regressividade, uma vez que não combate desigualdades, mas, sim, as perpetua (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 24).

Nessa linha, a concepção de herança é contrária à meritocracia, uma vez que, raramente, os herdeiros auxiliam na incorporação do capital (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 125). Além disso, é um modelo mais eficaz que o trabalho para alcançar níveis de vida com status de “confortável” (PIKETTY, 2014, p. 369).

Nesse sentido, o fluxo de heranças ao longo do tempo na França apresentou uma curva em “U” (PIKETTY, 2014, p. 371). Sendo extremamente alta entre 1820 e 1920, período que entrou em queda constante até após a segunda guerra mundial. Contudo, a partir dos anos 1980, a herança apresenta um crescimento gradual, sendo projetada por Piketty (2014, p. 390), inclusive, que seus resultados de acumulação até o final do presente século cheguem em níveis comparáveis com o século XIX na França.

Sob essa perspectiva, uma política pública tributária que aumentasse a tributação das heranças seria nitidamente redistributiva, impulsionando a redistribuição de renda por meio do atendimento da capacidade contributiva como critério central (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 159).

A acumulação de renda, no entanto, perdura no Brasil devido à força política dos grupos de interesse. Desse modo, tal política redistributiva enfrentaria uma arena de poder extremamente conflitante, pois a transferência de renda é clara, da camada privilegiada da sociedade, para custear o serviço público que concretiza direitos sociais para uma camada mais carente (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 152).

### 3.2.1 A baixa tributação da herança no Brasil

A tributação das heranças é considerada uma força de convergência, capaz de alterar cenário regressivo do orçamento que impedirá o acúmulo de renda e será redistributiva, repassando recursos dos estratos mais ricos para os mais carentes (SCHMIDT, 2018, p. 124).

Nesse sentido, a tributação das heranças consiste em uma política pública tributária progressiva que vai ao encontro dos objetivos da república, previstos no artigo 3º da Constituição (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 152), mais especificamente o combate às desigualdades e a erradicação da pobreza.

Atualmente, a transmissão *causa mortis* e a doação são tributadas no Brasil

pelo ITCMD, tendo alíquota máxima de 8%<sup>68</sup>. Todavia, apenas nove dos vinte e seis estados da federação, mais o Distrito Federal, utilizam tal alíquota (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 126), o que, como resultado, é refletido na arrecadação. A tributação sobre a transferência de propriedade<sup>69</sup> representou apenas 0,8% do total arrecadado no ano de 2018 (BRASIL, 2018). Em contrapartida, os países-membros da OCDE, em sua maioria, apresentam uma alíquota significativamente maior. A alíquota média do Brasil em ITCMD é de 3,6%, enquanto Reino Unido, França, Japão, Estados Unidos e Alemanha apresentam como alíquota média os valores de: 40%, 32,5%, 30%, 29% e 28,5%, respectivamente (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 126).

**Tabela VII – Tabela comparativa de alíquotas médias de tributação de herança** TABELA 7

País	Alíquota média (%)
Inglaterra	40
França	32,5
Japão	30
Estados Unidos	29
Alemanha	28,5
Suíça	25
Luxemburgo	24
Chile	13
Itália	6
Brasil	3,8

**Fonte:** PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 126.

Diante disso, países com alíquotas mais altas de tributação de herança apresentaram uma menor concentração de renda (ONU, 2019). Já o Brasil é considerado pela ONU (ONU, 2019) um dos países do mundo em que mais há concentração de renda do 1% mais rico.

Assim, indaga-se a potencial influência que a tributação das heranças pode ter sobre o sistema, uma vez que países economicamente pujantes apresentam maiores taxas de tributação da herança e menores taxas de concentração de

<sup>68</sup> Definida pela resolução do senado n. 09/92

<sup>69</sup> Conta-se aqui a soma das receitas provenientes do ITCMD - transmissão *causa mortis* (7.33 bilhões de reais) e do ITBI - transmissão *intervivos* (11.01 bilhões de reais)

renda.

Cabe afirmar, entretanto, que a dinâmica da tributação de renda não funciona apenas como uma política pública “Robin Hood”, em que se tira do rico e se dá ao pobre e, sim, um meio de tributação que utiliza a capacidade contributiva, exercendo, assim, um papel importante para a minimização das diferenças sociais (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 159).

O presente trabalho, entretanto, não defende a posição de que uma nova alíquota e valor confiscatório deveriam ser implementados. Mas, sim, uma alíquota progressiva e não proporcional, como é atualmente, deveria ser adotada.

Alíquotas proporcionais acabam por gerar regressividade, pois oneram de maneira igual capacidades contributivas diferentes (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 4). Alíquotas progressivas, por sua vez, se relacionariam com a capacidade contributiva real dos herdeiros, visto que há uma imensa variação entre os montantes herdados, havendo heranças tão vultosas que podem alterar totalmente a realidade do indivíduo, já outras não.

O que se indaga no presente estudo é a falta de razoabilidade ao aplicar 8% de maneira proporcional frente aos demais países da OCDE.

Conclui-se, assim, que, conforme relatado no item anterior, a tributação do trabalho assalariado refere-se ao presente, já do capital financeiro, ao passado. Há, no Brasil, uma falta de políticas públicas que instituam ou majorem tributos sobre a renda ou propriedade oriundas do capital, o que incentiva o acúmulo de riqueza. Desse modo, a riqueza herdada jamais será alcançada pela riqueza recebida como fruto de trabalho, posto que a primeira não é tributada de maneira gravosa e a segunda é.

### 3.2.2 Possível política tributária redistributiva acerca da herança

Na prática, o campo de discricionariedade que os governantes de nível estadual têm para realizar uma política pública tributária é reduzido, uma vez que há limite de alíquota estabelecido. Assim, caso algum governador dos estados queira projetar uma política pública redistributiva acerca das heranças, esse poderá apenas majorar a alíquota até seu limite, 8%, quando esta já não for a adotada.

Todavia, há um projeto de emenda constitucional (PEC) 96./2015 que prevê

uma alíquota adicional ao ITCMD, ultrapassando a máxima de 8%. Assim, será acrescida, de maneira progressiva, às grandes heranças e doações, o chamado IGHD (imposto sobre grandes heranças e doações).

O projeto prevê a destinação da receita ao fundo nacional de desenvolvimento regional. Além disso, a PEC limita a alíquota adicional a, no máximo 27,5%, mesma alíquota máxima do imposto de renda.

Entretanto, a proposta não dispõe sobre as faixas progressivas e tampouco pouco sobre o valor estipulado das “grandes heranças”. Tais omissões, dessa maneira, revelam falta de especificidade técnica e científica para que tal política pública tributária seja, de fato, implementada.

Por outro lado, apesar da falta de tecnicidade do projeto, ele não é inconstitucional, e traz à baila uma proposta altamente redistributiva e necessária. Diante disso, sua arena de poder é claramente conflituosa, uma das razões da PEC estar na comissão de constituição, justiça e cidadania desde 06/10/2016.

De semelhante modo, além das heranças, há também a necessidade de se tributar o capital universal (PIKETTY, 2014, p. 501). No Brasil, a Constituição de 1988 manifesta a possibilidade desse modo de tributação por meio do imposto sobre grandes fortunas (IGF), sobre o qual se versará a seguir.

### **3.3 A tributação brasileira das grandes riquezas na figura do imposto sobre grandes fortunas (IGF)**

Como dito anteriormente, Piketty (2014, p. 510) propõe a tributação do capital universal como uma das três peças de um tripé, ao lado da tributação progressiva da renda e das heranças, a fim de reduzir a desigualdade mundial.

No raciocínio do autor francês, as três modalidades de tributação são concomitantemente necessárias, pois desempenham funções diferentes e complementares.

Nesse aspecto, a capacidade contributiva dos detentores de grandes fortunas não é totalmente explorada em apenas uma modalidade de tributação, o imposto de renda. A renda auferida em um ano representa em média 6-7% da



fortuna total<sup>70</sup>, fazendo-se necessários outros modelos de tributação sobre a renda e o patrimônio.

A importância da tributação do capital universal não se restringe apenas a financiar o estado social de uma maneira redistributiva, mas também regular o capitalismo a fim de evitar crises financeiras e bancárias e diminuir o abismo social. Conforme visto acima, o sistema capitalista operando em perfeição é criador de desigualdades desproporcionais. Assim, mediante políticas públicas o estado visa suavizar essas distorções produzidas (PIKETTY, 2014, p. 504).

A respeito do tema, a tributação seria um incentivo para que mecanismos fiscalizatórios se desenvolvessem com o propósito de calcular o real patrimônio líquido do contribuinte. Esses mecanismos seriam principalmente as declarações pré-preenchidas e a troca automática de informações.

Nessa linha, Piketty (2014, p. 515-516) teoriza que a tributação seria eficiente se ocorresse de maneira anual, com alíquotas progressivas. Acerca das alíquotas, o autor francês pondera alíquotas baixas, de até 2%, para valores de, no máximo, um milhão de euros. Ele, contudo, problematiza a situação de capitais bilionários, que rendem anualmente mais do que 2% de seu total, arguindo assim alíquotas superiores, de 5% a 10%, para que a tributação tenha seu efeito alcançado.

Sua ideia, contudo, diz respeito a um imposto mundial e não local. Tal tributo já havia sido teorizado em 1972, por James Tobin, entretanto jamais implementado. O economista apresentou um imposto sobre transações financeiras, com alíquotas que variavam entre 0,05% e 0,2%, cujo objetivo era promover redistribuição de renda para o interior dos países adotantes (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 5).

De tal modo, a referida “taxa Tobin” se aproxima do proposto por Piketty. Contudo, a característica mundial torna o imposto menos exequível. Apesar disso, alguns países têm condições de eles próprios tributar o capital de maneira universal, restrito ao seu território.

A França instituiu o *impôt de solidarité sur la fortune* (ISF), em 1989, baseando-se nos ideais de solidariedade da Revolução Francesa. Durante sua vigência, até 2017, quando foi substituído pelo *impôt sur la fortune immobilière*

---

<sup>70</sup> O autor exemplifica com o caso de Liliane Bettencourt, a herdeira da L'Oréal, que nunca auferiu mais de 5 milhões de euros em um ano, mas possui uma fortuna de 30 bilhões de euros, assim seu rendimento anual refere-se a 0,016% de sua fortuna (PIKETTY, 2014, p. 511)

(IFI), o tributo arrecadou valores surpreendentes, chegando a 1,5% das receitas do estado em 2010 (CARVALHO JÚNIOR, 2011, p. 34)

No Brasil, a tributação sobre o capital universal ocorreu na figura do imposto sobre grandes fortunas (IGF) inserido na carta magna pelo constituinte em 1988<sup>71</sup> e dependente de lei complementar para sua instituição. Até o momento, no entanto, é a única exceção de imposto previsto na carta magna e não instituído. A não instituição do IGF não é vista como uma política pública tributária, pois ela não se baseia no enfrentamento de um problema público, o que é fundamental para caracterizar a política pública (SCHMIDT, 2018, p. 127)

### 3.3.1 O dever constitucional da instituição do IGF

A não instituição do IGF pode ser caracterizada como escolha política. Entretanto, tal escolha ignora totalmente o texto constitucional<sup>72</sup>, uma vez que a arrecadação do IGF está vinculada ao financiamento do fundo de combate e erradicação da pobreza (FCEP).

O FCEP visa, diretamente, à concretização de alguns dos principais objetivos da república<sup>73</sup>, em especial a garantia de condições dignas de áreas essenciais, como nutrição, moradia, educação e saúde, para todos os cidadãos. Tão importante é a importância do fundo, que foi instituído de maneira permanente<sup>74</sup>, visto que originalmente tinha a vigência definida até 2010<sup>75</sup>.

Apesar disso, em virtude do imposto não instituído, o fundo encontra-se subfinanciado e, conseqüentemente, com seus fins comprometidos. Além do inexistente IGF, o FCEP conta com o financiamento da CPMF, contribuição já extinta, 5% do IPI de produtos supérfluos e dotações orçamentárias e receitas a serem definidas posteriormente<sup>76</sup>.

---

<sup>71</sup> Art. 153, VII CF

<sup>72</sup> Art. 80, III da ADCT

<sup>73</sup> Artigo 79 ADCT: é instituído, para vigorar até o ano de 2010, no âmbito do poder executivo federal, o fundo de combate e erradicação da pobreza, a ser regulado por lei complementar com o objetivo de viabilizar a todos os brasileiros acesso a níveis dignos de subsistência, cujos recursos serão aplicados em ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço de renda familiar e outros programas de relevante interesse social voltados para melhoria da qualidade de vida (vide emenda constitucional nº 67 de 22 de dezembro de 2010).

<sup>74</sup> Emenda constitucional n. 67/2010

<sup>75</sup> Emenda constitucional n. 31/2000

<sup>76</sup> Art. 80 ADCT

Nessa conjuntura, a não instituição do IGF compromete a robustez do financiamento, e, como resultado, compromete também a eficiência do fundo em garantir dignidade aos mais carentes. Deixar de arrecadar para o FCEP é deixar de combater a pobreza no país.

Diante desse cenário, pode-se argumentar que o legislador federal incorre em omissão inconstitucional, pois o texto da Constituição vincula a instituição do imposto aos objetivos da república. Em virtude disso, há uma ação direta de inconstitucionalidade por omissão proposta ao STF<sup>77</sup>, contudo ela ainda não foi julgada.

Assim, apesar de sua não instituição não ser considerada uma política pública por omissão, pois não visa à solução de um problema social, sua instituição seria uma política pública. A instituição do IGF, assim, seria uma política redistributiva, amparada constitucionalmente, com viés progressivo, a fim de reduzir o abismo social presente no país.

Entretanto, tal política opõe de maneira intensa o 1% mais rico da sociedade com o segmento mais carente. A partir disso, verifica-se uma arena de poder repleta de adversidades.

### 3.3.2 A arena de poder altamente conflituosa do IGF

Enquanto a não instituição do IGF não é caracterizada como uma política pública, sua instituição, por outro lado, seria uma política redistributiva. A arena de poder, entretanto, de tal política seria tumultuosa e fruto de grande embate político. O embate se daria justamente pela oposição entre classe privilegiada e classe carente, ocasião em que os “prejudicados” seriam justamente os privilegiados.

A política pública de isenção dos dividendos foi adotada sem maiores estudos empíricos, em sentido oposto, no entanto observa-se que o poder legislativo apresenta certa relutância acerca da tributação das grandes fortunas, o que reflete as características das arenas de poder. Dentre os projetos de implementação do IGF<sup>78</sup>, pontuais são as resistências levantadas.

---

<sup>77</sup> Ação direta de inconstitucionalidade por omissão (ADO) n° 55, do Distrito federal, proposta pelo Partido Socialismo e Liberdade (PSOL) em outubro de 2019

<sup>78</sup> PLS 315/2015, PLP 183/2019, PLP 50/2020 e PLP 38/2020

A esse respeito, como consequências financeiras, presume-se evasão de capitais para paraísos fiscais e de investimentos ao exterior, desestímulo à poupança, à aquisição de patrimônio e aos investimentos financeiros em território nacional (CARVALHO JÚNIOR, 2011, p. 10).

Já como consequências logísticas, preocupam-se pelos altos custos na administração e na fiscalização do referido imposto, além de seu baixo potencial arrecadatório e potencial pluritributação por ele gerada (SANTOS; FILHO; CASALINO, 2020, no prelo)

Por fim, questionam-se as consequências sociais, especialmente em razão do abandono da tributação das grandes fortunas por diversos países que o adotaram, como Áustria, Dinamarca e Finlândia (ELOI; LOPES, 2016, p. 115-116). Havendo, também, evidências de que países com essa tributação não constataram queda significativa da desigualdade social, como, por exemplo, na Suécia, pois a base de cálculo é dos valores cadastrais dos bens e não de mercado (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 4)

Por outro lado, a efetividade da tributação do capital aumentaria exponencialmente com declarações pré-preenchidas, informações automáticas e alíquotas baixas e progressivas (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 7). Assim, apesar do cenário teoricamente controverso, há ferramentas que tornariam a tributação exequível.

A respeito do tema, o baixo número de contribuintes do IGF, não superior a 5% da população, resultaria apenas em uma maior efetividade fiscalizatória (ELOI; LOPES, 2016, p. 121). Além disso, declarações pré-preenchidas são utilizadas no Brasil como declarações do imposto de renda. Assim, não seria custoso que uma mesma declaração servisse para ambos os impostos (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 8).

Nessa seara, o potencial arrecadatório do IGF no Brasil foi tema de estudos do economista Amir Khair, que apontaram para uma arrecadação, que deixou de se realizar, de cerca de R\$ 18,5 bilhões, no ano de 1999, e de R\$ 22,3 bilhões, em 2000, tendo por base uma alíquota de 1% (KHAIR, 2008 apud ELOI; LOPES, 2016, p. 121).

Recentemente, aliás, entidades como a associação nacional dos auditores fiscais da receita federal no Brasil (Anfip) e a federação nacional do fisco estadual e distrital (Fenafisco) apresentaram formalmente um manifesto que, dentre outras

medidas para enfrentamento da crise sanitária ocasionada pela pandemia de Covid-19, propõe a criação do IGF de forma permanente, sendo recomendadas alíquotas progressivas em até 3%, incidindo sobre patrimônios líquidos superiores a R\$ 20 milhões e alcançando 0,1% dos contribuintes (SANTOS; FILHO; CASALINO, 2020, no prelo). A partir dessa recomendação, tem-se a estimativa de arrecadar aproximadamente R\$ 40 bilhões ao ano (SENADO FEDERAL, 2020).

Dentro da óptica da evasão fiscal, cabe destacar que a organização para cooperação e desenvolvimento econômico (OCDE) age, mundialmente, em prol da transparência fiscal<sup>79</sup>. De tal modo, ela foi responsável pela redação da norma de comunicação comum (CRS), da qual o Brasil é signatário, e tem por finalidade a comunicação automática acerca de informações financeiras de maneira mundial (BUFFON; ANSELMINI, 2017, p. 8). Em face ao observado, verifica-se que a CRS dá à secretaria da receita federal do Brasil instrumentos de combate à evasão fiscal.

Nessa perspectiva, a argumentação sobre a baixa diminuição da desigualdade por meio do IGF ocorre devido à isenção de muitos ativos e pela não avaliação dos imóveis por valores de mercado. Ademais, há países desenvolvidos que extinguiram a tributação do capital universal devido a níveis de desigualdade irrisórios, ou ainda por apresentarem altos índices de arrecadação da tributação por heranças, algo que não ocorre no Brasil (CARVALHO, 2011, p. 8).

Já as consequências econômicas em se tributar as grandes riquezas poderiam não ser tão prejudiciais (ARAÚJO, 2017, p. 613), uma vez que 22 países da OCDE têm uma carga tributária maior em relação ao PIB que o Brasil. Entre esses países figuram a França, o Reino Unido, a Holanda, a Alemanha, Portugal e os Estados Unidos, que são atrativos para investimento estrangeiro (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 114).

Por fim, a tese de pluritributação não prospera, posto que não há nenhum conflito com os impostos existentes em razão da base de cálculo do IGF ser o valor total dos bens do contribuinte, diferentemente do imposto de renda, do IPVA e do IPTU. Outrossim, os projetos de instituição do IGF preveem a possibilidade de compensação a fim de garantir o princípio *non bis in idem*, abatendo valores já pagos dos demais impostos mencionados (CAPELEIRO; SILVA, 2019, p. 1440).

---

<sup>79</sup> A OCDE é uma organização que luta pela transparência fiscal mundial, já tendo redigido documentos como o BEPS e o Fatca.

### 3.3.3 Os projetos de instituição do IGF no Brasil como tentativas de política pública

A partir do exposto acima, nota-se que a arena de poder do IGF é conflituosa, uma vez que opõe dois lados, os detentores de grandes fortunas e a população mais desprovida.

Essa oposição, portanto, é fruto da transferência de renda que tal tributação ocasiona, posto que os recursos arrecadados com o IGF financiariam o fundo de combate e erradicação da pobreza, sendo transformados, assim, em políticas públicas sociais.

Nesse aspecto, uma política pública tributária de instituição do IGF seria redistributiva, uma vez que institui um meio de tributação de renda e propriedade. Apesar de as políticas redistributivas serem, geralmente, originadas no executivo, as tentativas de instituição do imposto são originadas no legislativo. Existem então quatro projetos de lei relevantes que tentam instituir a política pública tributária do IGF.

Primeiramente, o PLS 315/2015, de autoria do Paulo Paim (PT-RS), prevê um imposto anual, com alíquota de 1% e faixa de isenção de R\$ 50 milhões de reais. Atualmente, o projeto está na comissão de assuntos econômicos e não vislumbra muito entusiasmo quanto à sua aprovação, pois na época de sua proposição não havia interesse político em dar andamento a tal projeto.

Já o PLP 183/2019, de autoria do Plínio Valério (PSDB-AM), é o projeto mais viável do ponto de vista político, por conta da pandemia de Covid-19. Nessa linha, o problema da desigualdade social, que já existia, tornou-se prioridade na agenda governamental. O projeto, assim, apresenta alíquotas progressivas de 0,5% até 1%, com uma faixa de isenção de até 22,8 milhões de reais, cujo fato gerador é a titularidade do patrimônio. Estudos concluíram que sua expectativa de arrecadação varia entre 70 e 80 bilhões de reais anuais. Sua receita, no entanto, seria dividida entre o fundo nacional da saúde, em 50%, fundo de combate e erradicação da pobreza, em 25%, e o fundo de amparo ao trabalhador, em 25%.

Em decorrência do exposto, o projeto está atualmente na comissão de assuntos econômicos, de relatoria do major Olímpio (PSL-SP), que propôs que sua instituição fosse temporária e durasse apenas 02 anos, com o objetivo específico de combater as dificuldades econômicas causadas pela pandemia da Covid-19. Tal

ato, no entanto, apenas demonstra a dificuldade de aprovação de tal medida, pois as arenas de poder chegam a exigir condições inconstitucionais, como a instituição com duração de imposto<sup>80</sup>, para aprovação de política redistributiva, a fim de tentar amenizar os efeitos nos “perdedores”.

O PLP 50/2020, da senadora Eliziane Gama (CIDADANIA-MA), tem texto parecido com o PLP 183/2019, contudo prevê um empréstimo compulsório de 4% da faixa elencada, isto é, 22,8 milhões de reais, com devolução a partir de 2021. O projeto se encontra no plenário do senado. O empréstimo seria em razão da pandemia de Covid-19 e tem muita dificuldade em ser aprovado, justamente por conta do empréstimo compulsório, medida de difícil aceitação popular.

Finalmente, o PLP 38/2020, do senador José Reguffe (PODEMOS-DF), prevê uma alíquota menor, 0,5%, com uma faixa maior, de 50 milhões e com efeito imediato. O projeto, contudo, não vislumbra aprovação, uma vez que o efeito imediato é a violação dos princípios constitucionais da não-surpresa e a situação não se configura como o imposto extraordinário de guerra<sup>81</sup>

Conclui-se, assim, que é nítido o potencial redistributivo do IGF, ao mesmo tempo, também é nítida sua arena de poder hostil. Justamente por “prejudicar” o segmento da sociedade mais abastado, a pressão sobre o poder legislativo é maior. Isso fica evidenciado ao notarmos todas as ressalvas na sua implementação, ainda que elas tenham respostas que não deixam a instituição do imposto inexecutável. Ademais, a quantidade de projetos recentes também é evidência da dificuldade de aprovação de tamanha medida, que indis põe a classe mais rica da sociedade.

---

<sup>80</sup> A única previsão de imposto instituído por tempo determinado é o imposto extraordinário de guerra (IEG) – art. 76 do código tributário nacional.

<sup>81</sup> Art. 76 do código tributário nacional

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho propôs-se a tratar das políticas públicas, políticas tributárias e tributação das grandes riquezas. Assim, cada capítulo buscou versar sobre uma dessas três vertentes que são utilizadas, concomitantemente, para combater a desigualdade social e a miséria.

Primeiramente, a pesquisa abordou a teoria das políticas públicas, seu ciclo, sua conceituação e seus tipos. A partir de tal análise, foi possível compreender os requisitos necessários numa ação governamental, para que seja, de fato, considerada uma política pública. Nesses termos, considera-se uma política pública a ação discricionária do estado, tomada por meio da administração pública, que tenha a finalidade de solução de um problema social, a fim de concretizar os objetivos constitucionais da república.

O orçamento, posteriormente, foi apresentado como peça fundamental na relação entre políticas públicas tributárias e políticas públicas sociais. Dessa maneira, as políticas públicas tributárias, que têm seu próprio custo, arrecadarão recursos para o fundo público do estado. A partir daí, desenham-se políticas públicas sociais, baseando-se na quantia disponível de determinada área de atuação. Essa reserva de recursos denomina-se orçamento.

Assim, o orçamento será o responsável pela transferência de renda entre o fundo público e a política pública social. Entretanto, a composição do fundo público que financiará as políticas sociais pode ser oriunda de uma tributação que onera os mais desprovidos. Esses financiarão, assim, seu próprio amparo, aumentando a desigualdade social.

Em virtude disso, os conceitos de progressividade e de regressividade foram analisados e questionou-se o raciocínio de que a tributação sobre a renda e propriedade é progressiva, isto é, onera os mais privilegiados, e de que a tributação sobre o consumo e produção é regressiva, onerando os mais carentes.

Tal característica está relacionada com o tipo de alíquota das políticas, pois uma política progressiva apresenta alíquotas progressivas, que vão aumentando, à medida que a capacidade contributiva aumenta. Já uma política regressiva apresenta uma alíquota proporcional, que é única, não importando a capacidade do contribuinte.

Assim, o consumo de bens básicos ocupa uma maior proporção na renda de



peças desprovidas do que na de peças abastadas, que têm o privilégio de dedicar seu patrimônio à aquisição de bens supérfluos. A esse respeito, a arrecadação do Brasil é regressiva e pauta-se na tributação do consumo com cerca de 45%, enquanto a tributação da renda aparece com cerca de 22%.

Portanto, verifica-se a necessidade de ampliar as políticas públicas tributárias em relação à renda e à propriedade.

Há, contudo, dois tipos de políticas nesse sentido, as redistributivas e as distributivas. Quando uma política pública tributária institui ou majora a tributação sobre renda e propriedade, ela é redistributiva, pois incentiva a transferência de riqueza da classe mais rica para a classe mais pobre.

Entretanto, na ocasião em que uma política pública tributária isenta ou ameniza a tributação de renda ou de propriedade, ela é distributiva, visto que privilegia um grupo específico. A partir dessas duas classificações, trazidas por Lowi, é relevante também considerar as arenas de poder que o próprio autor traça acerca dessas políticas.

Dois lados se opõem em decorrência da política redistributiva, uma vez que propõe uma transferência direta de renda. Assim, privilegiados e carentes entrarão em embate político. Uma vez que a classe mais abastada tem maior influência governamental, essas políticas são mais difíceis de lograr aprovação. Logo, o embate gera uma maior dificuldade de implementação.

Por outro lado, uma política distributiva não opõe dois lados, mas privilegia um. Apesar disso, é possível identificar os “perdedores” de tal política em uma visão macro. Contudo, no momento de aprovação no congresso, identificam-se apenas os ganhadores. Somente com uma parte envolvida diretamente, geralmente os mais afortunados, não há embate, fazendo com que seja mais fácil de ser aprovada.

A partir disso, o presente estudo sugere a existência de políticas públicas tributárias sobre a renda e a propriedade em ambas as modalidades: redistributivas e distributivas. Desse modo, tais políticas têm aptidão para serem progressivas ou regressivas.

Políticas redistributivas são progressivas por natureza. Já as distributivas podem ser regressivas ou até mesmo progressivas. Quando houver algum tipo de isenção ou benefício com o objetivo de reduzir desigualdades, ela pode ser progressiva. Entretanto, geralmente, são regressivas, pois, ao desonerar a renda

do capital, o estado deve compensar a arrecadação em outra área, ou na renda do trabalho ou no consumo.

Evidencia-se, nesse sentido, a importância e a aplicação da teoria das forças de convergência e divergência de Piketty. Assim, as forças de convergência são aquelas que impulsionam a redistribuição de renda, a fim de reduzir as desigualdades sociais. As forças de divergência, por outro lado, são aquelas que atuam pelo acúmulo de capital no segmento mais privilegiado da sociedade e contribuem para que o abismo social aumente. Assim, as políticas redistributivas em matéria de tributação de renda e propriedade são forças de convergência, já as políticas distributivas tributárias são forças de divergência, quando impulsionam a desigualdade.

Foi apresentada, no presente trabalho, a isenção dos dividendos, de 1996, como exemplo de política pública tributária sobre renda e propriedade, na modalidade distributiva e regressiva. A política pública foi executada, visando combater o problema social causado pela evasão fiscal e ainda incentivar atividades produtivas. No entanto, não foram conduzidos estudos empíricos que comprovassem ou indicassem a efetividade de tal medida.

Além disso, evidências indicam a falta de eficiência da política, uma vez que os números de renda evadida do Brasil continuam relevantes. Há, também, o fenômeno da *pejotização* incentivada pela política. Verifica-se, pois, a ineficácia da medida, sendo que apenas o Brasil e a Estônia adotam esse modelo de isenção.

Há estudos, entretanto, que apontam que a tributação dos dividendos é a política pública mais efetiva para a diminuição da desigualdade social, por meio da tributação progressiva de renda, sendo até mais eficiente do que a majoração das alíquotas máximas. A tributação dos dividendos, no entanto, seria uma política redistributiva, uma vez que os recebedores de dividendos são parte do segmento mais rico da sociedade.

Na medida em que o orçamento brasileiro é regressivo, são necessárias políticas públicas tributárias progressivas para alterar esse cenário, de modalidade redistributiva e sobre renda e propriedade.

Piketty apresenta três modalidades de tributação que atuam de maneira efetiva no combate às desigualdades sociais, quais sejam: tributação progressiva de renda, tributação das heranças e tributação das grandes fortunas.

A tributação da renda, que deveria ser progressiva, opera no Brasil de

maneira regressiva, isto é, onera mais quem menos capacidade econômica e contributiva tem. Apesar das alíquotas progressivas, seu limite é baixo e há muitas benesses para a renda auferida pelo capital, como a isenção dos dividendos. A renda, nessa perspectiva, pode ser dividida pela sua geração: trabalho ou capital. Assim, tributar mais o trabalho é onerar a classe média baixa. Já o capital é baseado em uma acumulação passada e fica restrito ao segmento dos mais privilegiados.

A tributação das heranças, por sua vez, ocorre no Brasil de maneira muito modesta, com uma alíquota máxima de 8%, bem menor do que a da maioria das experiências internacionais. A herança é uma das maiores responsáveis pela acumulação de renda no mundo, sendo extremamente regressiva a não exploração desse segmento.

Por fim, a tributação das grandes fortunas, IGF no Brasil, está prevista no texto constitucional brasileiro e até hoje é a única exceção de imposto não instituído. Apesar de inúmeras ressalvas econômicas, logísticas e sociais, há muitos estudos que defendem tal modalidade de tributação como exequível no contexto brasileiro. A partir da crise sanitária da Covid-19, a atenção para essa discussão voltou à baila, frente aos gastos extraordinários dos estados.

Em vista disso, é nítida a atuação das arenas de poder, ao se examinar essas três modalidades de políticas redistributivas. Todas apresentam, em conjunto, importante papel na atuação contra a desigualdade, segundo Piketty. Contudo, apesar dos vários projetos recentes, não são vislumbradas aprovações a curto prazo.

Notam-se, ainda, contradições com o texto constitucional, no que se refere ao IGF, que financia o fundo de combate e erradicação da pobreza, e no que diz respeito à isenção dos dividendos, os quais claramente aumentam o acúmulo de riqueza. Ambas as políticas públicas tributárias deveriam perseguir o objetivo da Constituição de combate à desigualdade, mas não é isso o que ocorre.

Há, também, contradições nas articulações políticas, pois, para o IGF, a experiência internacional é muito valorada, uma vez que o principal argumento contrário à instituição do imposto é a falta de padrões de comparações mais análogos. Isso ocorre, pois a maioria dos países europeus extinguiram tal modalidade de tributação.

Por outro lado, na questão dos dividendos e da herança, o Brasil encontra-

se isolado internacionalmente. O Brasil divide apenas com a Estônia a posição de país que concede tal isenção, além de ser a nação que menos tributa a herança, em comparação com países da OCDE.

Pode-se, pois, dizer que a forte influência de pressão de grupos de interesse, que ocupam posições sociais relevantes, é responsável por essas contradições. Contradições constitucionais, entretanto, não são cabíveis, sendo crucial que tais posições sejam revistas, uma vez que ameaçam o próprio estado democrático de direito.

Concluiu-se, por conseguinte, pela necessidade de políticas públicas de modalidade redistributiva, a fim de instituir ou majorar tributos sobre a renda e a propriedade, para que, de fato, haja um combate à desigualdade social e torne a erradicação da pobreza exequível. As políticas redistributivas, desse modo, operam numa posição de tipo “Robin Hood”, isto é, tributam os mais ricos para financiar políticas sociais aos mais pobres. Além disso, tais políticas operam como reguladoras do capitalismo, uma vez que atenuam as distorções que o próprio sistema implementa.

Nesse sentido, elas visam diminuir desigualdades desproporcionais. Essas desigualdades serão diminuídas, no entanto, justamente com a concretização das políticas públicas sociais, financiadas pela parte mais abastada da população, em meio à solidariedade. Por isso, o Brasil, ao não instituir tais políticas, não persegue os objetivos da República, atuando de maneira inconstitucional.

Não obstante, a presente pesquisa presenciou algumas limitações que merecem ser destacadas. Primeiramente, a maioria dos projetos acerca das políticas públicas tributárias de efeito redistributivo ainda não estão em nível político avançado, restringindo, pois, a análise da função política. Além disso, a mencionada ação direta de inconstitucionalidade por omissão (ADO) nº 55, do Distrito Federal, ainda não foi julgada, em relação à omissão inconstitucional da não implementação do IGF.

No mais, as pesquisas acerca de uma relação entre políticas públicas e a tributação das grandes riquezas são escassas. Assim, é preciso que futuros estudos explorem essa temática, com o objetivo de se vislumbrar possibilidades de oferecer proteção àqueles socialmente fragilizados.

Diante do exposto, espera-se que essa pesquisa possa promover reflexões acerca da importância das políticas públicas tributárias como ferramenta de amparo

social, bem como possa contribuir para que o congresso movimente os projetos de políticas redistributivas.

## REFERÊNCIAS

ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. 4 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

ARAÚJO, Laís Suelem Silva. Imposto sobre grandes fortunas: regulamentação no Brasil. *Revista jurídica luso-brasileira*, Ano (3), 2017, n. 3, pp. 605-616. Disponível em: <[http://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2017/3/2017\\_03\\_0605\\_0616.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2017/3/2017_03_0605_0616.pdf)>. Acesso em: 12 ago. 2020.

BAZILLO, Juliana Krames; ARANOVICH, Selvo. A política financeira do BNDES sessenta anos depois, *Revista do BNDES* 37, junho de 2012. Disponível em: <<https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/2971>>. Acesso em: 12 mai. 2020.

BRASIL, Constituição Federal, 1988.

BRASIL, Ministério da Fazenda, Secretaria da Receita Federal do Brasil, CETAD (Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros) – *Carga Tributária no Brasil 2017, Análise por Tributos e Base de Incidência*. Brasília, Novembro de 2018. Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-no-brasil-cap>>. Acesso em: 19 nov. 2019.

BRASIL, Ministério da Saúde. Disponível em: <<https://www.saude.mg.gov.br/sus>>. Acesso em: 12 abr. 2020

BRASIL, *Projeto de Emenda Constitucional nº 96./2015* que Outorga competência à União para instituir adicional sobre o imposto de que trata o inciso I do art. 155, destinado ao financiamento da política de desenvolvimento regional. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/122230>>. Acesso em: 20 out. 2020.

BRASIL, *Projeto de Lei 1.952/2019* que Altera as Leis nos 11.482, de 31 de maio de 2007, e 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e revoga dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, da Lei nº 9.249, de 1995, e da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, para alterar a tabela progressiva do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física; estabelecer a incidência do Imposto sobre a Renda sobre lucros e dividendos pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas, incluídas as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional; extinguir a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio; reduzir a alíquota do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica; e afastar a isenção do Imposto sobre a Renda incidente sobre ativos financeiros. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/136117>>. Acesso em: 23 out. 2020.

BRASIL, *Projeto de Lei Complementar do Senado 488 de 2017* que Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 95, de 26 de fevereiro de 1998, com o intuito de estabelecer normas e diretrizes para encaminhamento de proposições legislativas que instituem políticas públicas, propiciando melhor responsabilidade gerencial na Administração Pública. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/131852>>. Acesso em 16. abr. 2020.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei Complementar PLP 277/08*. Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas). Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>>. Acesso em: 17 maio 2020.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei do Senado PLS 315/15*. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal e dá outras providências. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/121420>>. Acesso em: 17 maio 2020

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei Complementar PLP 183/19*. Regulamenta o disposto no art. 153, inciso VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137929>>. Acesso em: 17 maio 2020.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei Complementar PLP 38/2020*. Fica instituído, durante o período de calamidade pública no Brasil, o Imposto Extraordinário Sobre Grandes Fortunas. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141181>>. Acesso em: 17 maio 2020.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei Complementar PLP 50/2020*. Institui imposto sobre grandes fortunas e empréstimo compulsório, que financiará necessidades de proteção social decorrentes da covid-19. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141223>>. Acesso em: 18 maio 2020.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. *ADPF 45 MC*, Rel. Min. Celso de Mello, j. 29/04/2004. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/informativo/documento/informativo345.htm>>. Acesso em: 11 maio 2020.

BOGOSSIAN, Andre. Levando o orçamento a sério como instrumento de controle de políticas públicas. *Revista brasileira de políticas públicas*, Brasília, v. 5, n. 02, 2015. pp. 178-198. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/3283>>. Acesso em: 30 jan. 2020.

BUFFON, Marciano; ANSELMINI, Priscila. O imposto mundial sobre o capital: da sua relevância sócio-jurídica para a redução da desigualdade de renda e patrimônio, a partir de Piketty. *RDIET*, Brasília, v. 12, n. 1, p. 01-26, Jan-Jun, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8186>>. Acesso em: 24 jun. 2020.

BUCCI, Maria Paula Dallari; SOUZA, Matheus Silveira de. O estudo da arte da abordagem direito e políticas públicas em âmbito internacional: primeiras aproximações. *Revista estudos institucionais*, v. 5 n. 3, p. 833-855, set./dez. 2019. Disponível em: <<https://www.estudosinstitucionais.com/REI/article/view/431>>. Acesso em: 12 abr. 2020.

BUCCI, Maria Paula Dallari. Método e aplicações da abordagem direito políticas públicas. *Revista estudos institucionais*, v. 5 n. 3, p. 791-832, set./dez. 2019. Disponível em: <<https://estudosinstitucionais.com/REI/article/view/430/447>>. Acesso em: 14 abr. 2020.

BÚRIGO, Vandrê Augusto. Implicações do princípio da solidariedade no sistema tributário nacional: breves apontamentos. *Revista eletrônica direito e política*, Itajaí, v.2, n.2, 2o quadrimestre de 2007. Disponível em: <<https://siaiap32.univali.br/seer/index.php/rdp/article/view/7599>>. Acesso em: 12 nov. 2019.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do imposto sobre grandes fortunas: A situação do Brasil e a experiência internacional*. Nota Técnica IPEA, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <<http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/5755>>. Acesso em: 23 mai. 2019.

CASTRO, Matheus Felipe de; ZUCCHI, Renan. “Reserva do possível” como argumento de limitação do estado de bem-estar social? A constituição de 1988 e o seu projeto de efetivação dos direitos fundamentais. *Revista do direito*. Santa Cruz do Sul, v. 1, n. 57, p. 84-103, jan/abr. 2019. Disponível em: <<https://online.unisc.br/seer/index.php/direito/article/view/12151/8293>>. Acesso em: 04 jul. 2020.

CAPELEIRO, Pedro Igor Evangelista de O.; SILVA, Carlos Sérgio Gurgel da. Imposto sobre grandes fortunas: Da sua regulamentação ao necessário contrafluxo da carga tributária indiretamente aplicada sobre o consumo. *Revista jurídica luso-brasileira*, Ano (5), 2019, n. 5, pp. 1415-1461. Disponível em: <[https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2019/5/2019\\_05\\_1415\\_1461.pdf](https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2019/5/2019_05_1415_1461.pdf)>. Acesso em: 26 set. 2020.

CATARINO; João Ricardo, CAVALCANTE; Denise Lucena. Imposto sobre grandes fortunas: Um estudo luso-brasileiro acerca da sua admissibilidade. *Revista do programa de pós-graduação em Direito da UFC – NOMOS*. v. 37.1, jan./jun. 2017. Disponível em: <<http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/11741>>. Acesso em: 30 set. 2020.

CATARINO, João Ricardo; GODOI, Marciano Seabre de; MELO, Ana Conceição;



GARCIA, Ana Carolina Moreira. Tendências da tributação internacional sobre lucros e dividendos: Um estudo comparativo entre Brasil e Portugal. *RDIET*, Brasília, v. 12, n. 1, p. 92-131, Jan-Jun, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8187>>. Acesso em: 01 abr. 2020.

CAVALCANTE, Denise Lucena; CABRAL, Denise Maciel de Albuquerque. Os custos das políticas públicas: um olhar para o orçamento com foco no gasto. *RDIET*, Brasília, v. 9, n. 01, p. 1-18, Jan-Jun, 2014. Disponível: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/5132>>. Acesso em: 13 jun. 2020.

COELHO, André Felipe Canuto; BORBA, Bruna Estima. Personal income taxation in Brazil: Not really that progressive. *RDIET*, Brasília, v. 12, n. 01, p. 208-245, Jan-Jun, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/7801>>. Acesso em: 23 fev. 2020.

COMPARATO, Fábio Konder. Ensaio sobre o juízo de constitucionalidade de políticas públicas. *Revista dos tribunais* n. 737, 1997.

DIEESE, Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/salarioMinimo.html>>. Acesso em: 27 jul. 2020.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira; JOBIM, Eduardo de Sampaio Leite. Estado fiscal, tributação e os critérios de justiça no direito tributário. *Revista da faculdade de direito da UFRGS*, Porto Alegre, n. 41, p. 278-304, dez. 2019. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/revfacdir/article/view/95205>>. Acesso em: 20 jan. 2020.

DO VALLE, Maurício Dalri Timm; AVEIRO, Júlio da Costa Rostirola. O mínimo existencial e a tributação. *RIET*, Brasília, v. 12, n. 2, p. 76-123, Jul./Dez. 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8707>>. Acesso em: 23 ago. 2020.

EASTON, David. An approach to the analysis of political systems. *World politics*, vol. 9 n. 03 (April 1957), pp. 383-400.

ESPING-ANDERSEN, Gøsta. *The three worlds of welfare capitalism*. Cambridge: Polity press; 1990.

FERNANDES, Rodrigo Cardoso; CAMPOLINA, Bernardo; SILVEIRA, Fernando Gaiger. *Imposto de renda e distribuição de renda no Brasil*: Ipea, 2019 (Texto para a discussão n. 2449). Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9136/1/TD\\_2449.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9136/1/TD_2449.pdf)>. Acesso em: 25 out. 2020.

FONTE, Felipe de Melo. *Políticas públicas e direitos fundamentais: elementos de fundamentação do controle jurisdicional de políticas públicas no estado democrático de direito*. 2ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2015.

FRIED, Barbara H. The puzzling case for proportionate taxation. *Chapman law*

*review*, v. 2, n. 1, p. 157-195, 1999.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio (2016): *Progressividade tributária: a agenda negligenciada*, Texto para Discussão, No. 2190, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Brasília. Disponível em: [http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6633/1/td\\_2190.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6633/1/td_2190.pdf). Acesso em: 20 jun. 2019.

GRAU, Eros Roberto. *O direito posto e o direito pressuposto*. 3. Ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

GRECO, Marco Aurélio; e GODOI, Marciano Seabra de. (Coord.). *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. New York: W.W. Norton Company, 1999.

IBGE, Tabela 2.28 – Outras medidas de pobreza segundo características selecionadas, 2018.

Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/multidominio/condicoes-de-vida-desigualdade-e-pobreza/9221-sintese-de-indicadores-sociais.html?=&t=downloads>. Acesso em: 03 ago. 2020.

INEP, Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. Disponível em: [http://inep.gov.br/artigo/-/asset\\_publisher/B4AQV9zFY7Bv/content/escolas-publicas-atendem-45-milhoes-de-alunos-no-brasil/21206](http://inep.gov.br/artigo/-/asset_publisher/B4AQV9zFY7Bv/content/escolas-publicas-atendem-45-milhoes-de-alunos-no-brasil/21206). Acesso em: 12 abr. 2020.

JENKIS, William. *Policy analysis: a political and organizational perspective*. St. Martin's press, New York. 1978.

LASSWELL, Harold. *Política: quem ganha o que, quando, como*. Brasília: Edunb, 1984.

LIMONTI, Rogério Machado; PERES, Úrsula Dias; CALDAS, Eduardo de Lima. Política de fundos na educação e desigualdade municipais no estado de São Paulo: uma análise das arenas políticas de Lowi. *Revista de administração pública*, Rio de Janeiro mar./abr. 2014. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/19641>. Acesso em: 13 mar. 2020.

LOWI, Theodor J. American business, public policy, case-studies and political theory. In: *World politics*, Vol. 16, Issue 04, July 1964, pp. 677-715. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/2009452?seq=1>. Acesso em: 24 jul. 2020.

LOWI, Theodore J. Four system of policy, politics and choice. *Public administration review*, Vol. 32, N. 04 (Jul – Ago 1972), pp. 298-310.

MANCUSO, Wagner Pralon; MOREIRA, Davi Cordeiro. Benefícios tributários valem a pena? Um estudo de formulação de políticas públicas. *Revista de sociologia e política* (UFPR) Vol. 21 n. 45, Mar. 2013. pp. 107-121. Disponível em:

<[https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S010444782013000100009&script=sci\\_abstract&tlng=pt](https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S010444782013000100009&script=sci_abstract&tlng=pt)>. Acesso em: 06 jul. 2019.

MASTRODI, Josué. IFANGER, Fernanda Carolina de Araújo. Sobre o conceito de políticas públicas. *Revista de direito brasileira*. Florianópolis/SC, v. 24, n. 9 pp. 03-16, Set./Dez. 2019. Disponível em: <<https://indexlaw.org/index.php/rdb/article/view/5702>>. Acesso em: 13 set. 2020.

MASSA-ARZABE, Patrícia Helena. Dimensão jurídica das políticas públicas. In: BUCCI, Maria Paula Dallari (Org.). *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006.

NASCIMENTO, Assis José Couto do. O estado da luxúria: a parábola do BMW e a real dimensão do debate sobre a reserva do possível: escassez de recursos ou ordenação de prioridades? *Revista brasileira de políticas públicas*. v. 9, n. 1, Abril 2019, Brasília, pp. 484-501. Disponível em: <<https://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/RBPP/article/view/5898>>. Acesso em: 13 mar. 2020.

OECD, Brazil policy brief, 2015. OECD Publishing. Disponível em: <<https://www.oecd.org/policy-briefs/bycountry/brazil/>>. Acesso: 13 set. 2019.

OECD, Better life index. Disponível em: <<http://www.oecdbetterlifeindex.org/topics/income>>. Acesso em: 27 ago. 2019

OLIVEIRA, Fernanda Loures de; NETO, Celso de Barros Correia. Aspectos orçamentários das políticas públicas e custos dos direitos: uma análise do papel do judiciário na consecução dos direitos fundamentais. *Revista jurídica*, vol. 04, n. 45., Curitiba, 2016. pp. 477-505. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/1828>>. Acesso em: 30 maio 2020.

OXFAM, Relatório: *A distância que nos une. Um retrato das desigualdades brasileiras*. Disponível em: <<https://www.oxfam.org.br>>. Editoração: Brief comunicação. Publicado em 25 de setembro de 2017. p.45. Acesso em: 02 out. 2020.

PIKETTY, Thomas. *O capital no século XXI*. Trad. Monica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

POCHMANN, Márcio. Proteção social na periferia do capitalismo: considerações sobre o Brasil. *São Paulo em perspectiva*, 18(2): pp. 3-16, 2004. Disponível em: <[https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0102-88392004000200002](https://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-88392004000200002)>. Acesso em: 14 abr. 2019.

POPPER, Karl Raimund. *An unended quest*. Psychology press, 2002. p. 315.

PORTELLA, André Alves; GUIMARÃES, Rebeca Bárbara. Análise-crítica da proposta de reforma tributária brasileira à luz da concepção de tributação equitativa

de Thomas Piketty. *RDJET*, Brasília, v. 15, n. 1, p. 112-142, Jan-Jun, 2020. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/11515>>. Acesso em: 30 ago. 2020.

RIBEIRO, Isabela Ramos; SALVADOR, Evilásio. Hegemonia e políticas sociais no Brasil: contribuições ao debate da vinculação orçamentária. *Revista Katálysis*, Florianópolis, v. 21, n. 01, pp. 76-85, jan/abr. 2018. Disponível em: <[https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S141449802018000100076&script=sci\\_arttext&tlng=pt](https://www.scielo.br/scielo.php?pid=S141449802018000100076&script=sci_arttext&tlng=pt)>. Acesso em: 14 ago. 2019.

RODRIGUES, Hugo Thamir; SCHMIDT, Marguid. A concretização do princípio da dignidade da pessoa humana como legitimadora da tributação no estado democrático de direito: solidariedade e neoliberalismo. *Revista jurídica*, v. 4, n. 45, Curitiba, 2016, pp. 154-179. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/1786>>. Acesso em: 21 jul. 2020.

RODRIGUES, Hugo Thamir; KUNTZ, Tatiele Gisch. Políticas públicas tributárias: a justiça fiscal como instrumento de auxílio na viabilização da justiça social. *Revista do programa de pós-graduação em direito da UFC – NOMOS*, v. 38.2, jul./dez. 2018. Disponível em: <<http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/30908>>. Acesso em: 30 maio 2019.

ROESEL, Claudiane Aquino; FERREIRA, Maria Flávia de Freitas. A tributação como instrumento de justiça social. *Meritum*. Belo Horizonte, v. 12, n. 1, pp. 196-210, jan./jun. 2017. Disponível em: <<http://www.fumec.br/revistas/meritum/article/view/5216>>. Acesso em: 27 set. 2020.

SALVADOR, Evilásio. Fundo público e o financiamento das políticas sociais no Brasil. *Serv. soc. rev.*, Londrina, v. 14, n. 2, pp. 04-22, jan/jun 2012. Disponível em: <<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/ssrevista/article/view/12263>>. Acesso em: 30 abr. 2019.

SALVADOR, Evilásio; TEIXEIRA, Sandra Oliveira. Orçamento e políticas sociais: metodologia de análise na perspectiva crítica. *R. pol. públ.*, São Luís, v. 18, n. 1, p. 15-32, jan/jun. 2014. Disponível em: <<http://www.periodicoeletronicos.ufma.br/index.php/rppublica/article/view/2681>>. Acesso em: 06 maio 2019.

SANTOS, Julia Pires Peixoto dos; FILHO, Mario Di Stefano; CASALINO, Vinícius Gomes. Imposto sobre grandes fortunas e fundo de combate e erradicação da pobreza: competência tributária, omissão inconstitucional e violação de direitos fundamentais. *Meritum*. Belo Horizonte, no prelo, 2020.

SARLET, Ingo Wolfgang; FIGUEIREDO, Mariana Filchtiner. Reserva do possível, mínimo existencial e direito à saúde: algumas aproximações. In: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (Orgs.). *Direitos fundamentais: orçamento e*

“reserva do possível”. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008

SCHMIDT, João Pedro. Para estudar políticas públicas: aspectos conceituais, metodológicos e abordagens teóricas. *Revista do direito*. Santa Cruz do Sul, v. 3, n. 56, p. 119-149, set./dez. 2018. Disponível em: <<https://online.unisc.br/seer/index.php/direito/article/view/12688>>. Acesso em: 27 jul. 2020.

SIQUEIRA, Dirceu Pereira; PETRIS, Maria Eduarda Pires. Reserva do possível e os direitos sociais: da previsão normativa a concretização. *Revista jurídica*, v. 1, n. 46, Curitiba, 2017, pp. 188-203. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/2045>>. Acesso em: 13 jun. 2020.

SIQUEIRA, Dirceu Pereira; MENDONÇA, Sandra Maria de Menezes. A tributação da renda como forma de justiça social. *Revista Argumentum*, Marília/SP, v.20, n. 1, pp. 203-221, Jan.-Abr. 2019. Disponível em: <<http://ojs.unimar.br/index.php/revistaargumentum/article/view/955>>. Acesso em: 30 jul. 2020.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. *Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva*. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 34.

TORRES, Ricardo Lobo. Existe um princípio estrutural da solidariedade? In: GRECO, Marco Aurélio; e GODOI, Marciano Seabra de. (Coord.). *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

VIEIRA, Danilo Miranda; MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. A isenção do imposto de renda sobre distribuição de lucro e dividendo à luz do princípio constitucional da isonomia. *Direito e desenvolvimento*, João Pessoa, v. 8, n. 2, pp. 76-94, 2017. Disponível em: <<https://periodicos.unipe.br/index.php/direitoedesenvolvimento/article/view/542>>. Acesso em: 31 jul. 2020.

WANG, Daniel Wei Liang. Escassez de recursos, custos dos direitos e reserva do possível na jurisprudência do STF. *Revista direito GV São Paulo* 4(2), Jul-Dez 2008. pp. 539-568. Disponível em: <<https://direitosp.fgv.br/publicacoes/revista/artigo/escassez-de-recursos-custos-direitos-reserva-possivel-jurisprudencia-stf>>. Acesso em: 1 set. 2019.

WEBER, Thadeu; CALGARO, Cleidi; LUDGREN, Ana Paula. A justiça distributiva em John Rawls e o plano Brasil sem miséria: análise das políticas públicas a partir da Constituição Federal de 1988 como garantia dos direitos fundamentais de igualdade e liberdade e busca da cidadania. *Seminário internacional demandas sociais e políticas públicas na sociedade contemporânea (Universidade de Santa Cruz do Sul)*, n. 11, 2014.