

ANÁLISE SOBRE AS RELAÇÕES ENTRE O SISTEMA TRIBUTÁRIO E A DESIGUALDADE SOCIAL NO BRASIL

Bruna Menezes da Cruz Gomes (IC) e Nelson de Freitas Porfírio Júnior (Orientador)

Apoio: PIBIC Mackenzie

RESUMO

O contexto da pesquisa está no estudo do volume da carga tributária brasileira que muito se assemelha à carga tributária de países desenvolvidos, mesmo sendo um país em desenvolvimento. Dessa forma, o objetivo é o de elucidar, no âmbito do Estado Social preconizado pela Constituição de 1988, se há relação entre o sistema tributário por ela adotado e a desigualdade socioeconômica no Brasil. Para tanto, o presente trabalho foi desenvolvido mediante a seleção e leitura crítica de bibliografia acadêmica pertinente aos temas compreendidos por este estudo, bem como através da utilização dos procedimentos instrumentais de materiais bibliográficos e estatísticas, com escopo de buscar a integração dos interesses da pesquisa, e, por fim, encontrar meios através de pesquisas e leituras correlatas para a resolução da problemática colocada em tela através do trabalho. De fato, os resultados do trabalho demonstraram que a tributação brasileira é, sim, influente na desigualdade social. Seu caráter regressivo e a sua progressividade mal executada, são pontos cruciais a serem observados no combate a esta problemática. Assim, conclui-se que no âmbito do Estado Social preconizado pela Constituição de 1988, o atual regime de tributação, que dá preferência à tributação regressiva, interfere de maneira negativa neste Estado, de forma a aumentar a desigualdade socioeconômica no Brasil, contudo, há caminhos viáveis para reduzi-la e alcançar a justiça fiscal, como, por exemplo, uma maior ênfase na tributação do patrimônio e da renda.

Palavras-chave: Sistema tributário brasileiro; desigualdade social; justiça fiscal.

ABSTRACT

The research aims to study the Brazilian tax burden, which is very similar to the tax burden of developed countries, even though it is still a developing country. Thus, the objective is to elucidate, in the context of the Welfare State advocated by the 1988 Constitution, the relationship between the tax regime and the socioeconomic inequality in Brazil. The present work was developed through the selection and critical reading of academic bibliography pertinent to the themes comprised in this study, as well as through the use of the instrumental procedures of bibliographic and statistical data with the scope of seeking the integration of the research interests, and, finally, finding means through research and related readings for the resolution of the problematic posed by the work. In fact, the results of this

study have shown that Brazilian taxation does have an influence on social inequality. Its regressive character and its poorly executed progressivity are crucial points to be observed in dealing with this problem. Thus, we conclude that in the context of the welfare state advocated by the 1988 Constitution, the current taxation regime, which favours regressive taxation, interferes negatively in this state, and tends to increase socioeconomic inequality in Brazil. However, there are viable ways to reduce it and achieve fiscal justice, such as a greater emphasis on taxation of wealth and income.

Keywords: Brazilian taxation system; social inequality; tax justice.

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho encontrou origem no estudo do volume da carga tributária brasileira que muito se assemelha à carga tributária de países desenvolvidos. Em razão disso, surgiu a curiosidade de compreender como funciona o sistema de tributação brasileiro e por quê, apesar da semelhança com países desenvolvidos, o Brasil continua sendo um dos países com maior desigualdade socioeconômica.

Para tanto, o trabalho foi estruturado com o fim de compreender o impacto do modelo de tributação no Estado social brasileiro, o funcionamento do sistema tributário, quem são os principais contribuintes deste sistema e se ele contribui ou não com a desigualdade social.

Em linhas gerais, pretende-se elucidar, no âmbito do Estado Social preconizado pela Constituição de 1988, a relação entre o sistema tributário constitucional e a desigualdade socioeconômica no Brasil, discutindo os caminhos viáveis para reduzi-la e alcançar a justiça fiscal.

Está organizado em seis partes. Na primeira parte foi realizada uma análise do sistema tributário nacional. Em seguida, discutiram-se alguns dos princípios constitucionais tributários mais relevantes para o tema ora abordado. Para então falar de justiça fiscal e, por conseguinte, analisar a progressividade e a regressividade do sistema tributário, fazendo, em seguida, o paralelo entre a tributação brasileira e a desigualdade social. Por fim, está o capítulo da reforma tributária.

A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica, ou seja, a partir de dados bibliográficos (artigos e pesquisas científicas), e enriquecida com dados documentais (estudos específicos acerca do tema em análise).

2. O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Lei nº 5.172 de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, foi a responsável pela regulamentação do Sistema Tributário Nacional, que se traduz no conjunto de regras destinadas a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha dos tributos. Frisa-se que o direito tributário se tornou autônomo justamente quando codificado.

O Sistema Tributário Nacional – STN compreende todo o conjunto de tributos vigentes no país, amparados legalmente pela Constituição Federal do Brasil. Neste sistema, os tributos produzem efeitos fiscais, que é a função preponderante da tributação e consiste na arrecadação de valores para custear as despesas públicas. Objetiva-se a custear as

atividades específicas e gerais do estado. Mas também podem produzir as funções extrafiscais e parafiscais¹.

O STN é exaustivo, já que a Constituição, taxativamente, especifica todos os tributos que podem ser editados por cada ente federado, e também é rígido², o que implica dizer que só pode ser alterado por meio de emendas constitucionais³.

O poder de tributar encontra limitações fixadas na própria Constituição Federal, que funcionam como obstáculos pré-estabelecidos, para que o ente tributante não exceda o exercício de suas atribuições, impondo ao contribuinte uma carga onerosa insuportável. As imunidades tributárias são exemplos dessa limitação. Estão legalmente previstas no art. 150, VI, da Constituição Federal, e consistem na ausência da competência de tributar em determinadas situações.

Em um Estado Federativo, como no caso do Brasil, o poder de tributar é repartido entre as sociedades estatais pela Constituição Federal, o que significa dizer que o sistema tributário nacional está organizado pela repartição de competências tributárias entre os Estados. Aos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), a Carta Magna outorgou o poder de criar, modificar ou extinguir os tributos, por meio de lei, de acordo com as diretrizes estabelecidas.

Assim, os tributos podem ser divididos entre tributos federais, tributos estaduais e tributos municipais, subdivididos em categorias ou espécies. Nos termos do artigo 145 da nossa Constituição Federal e do artigo 5º do CTN, as espécies de tributos são: impostos, taxas e contribuição de melhoria. Os artigos 148 e 149 da Constituição trazem mais duas espécies de tributo, sendo elas: empréstimos compulsórios e as contribuições parafiscais ou especiais.

2.1. As normas no Sistema Tributário Nacional

O conjunto de tributos vigente no país é regulado por uma expressiva quantidade de normas, que podem ser normas princípios, normas regras ou normas de colisão. Leandro Paulsen (2021, p. 33) trata do assunto ao dizer que são “regras quando estabelecem

¹ Os tributos parafiscais têm por objetivo arrecadar receitas para entidades que atuam juntamente com o Estado. A extrafiscalidade está presente naqueles tributos que possuem finalidades que ultrapassam o caráter meramente arrecadatório da tributação, almejando-se estimular ou desestimular condutas.

² A doutrina discorre sobre essa separação rígida da competência de tributar e elenca dois possíveis motivos para sua existência, sendo eles: 1) a garantia aos entes federados de autonomia financeira para o adequado desempenho de suas atividades, e 2) uma forma de defesa para o contribuinte, já que impede que as pessoas políticas tributem a mesma manifestação de riquezas duas vezes.

³ O processo legislativo das emendas constitucionais exige o quorum de três quintos dos votos dos membros de cada uma das Casas do Congresso, exigido em dois turnos, com apreciação em separado em cada Câmara, para aprovação de emenda.

simples normas de conduta”, “princípios quando indicam valores a serem promovidos” e as normas de colisão são “metanormas que estabelecem a estrutura de aplicação de outras normas”.

A hierarquia da legislação tributária nacional é representada pela Constituição Federal ao topo da pirâmide, seguida pelas leis complementares, leis ordinárias e decretos. Em respeito à hierarquia das normas jurídicas, as leis tributárias precisam observar fielmente os princípios tributários previstos na Constituição Federal, de forma a proteger os direitos e garantias fundamentais do contribuinte, que são os seguintes: princípio da legalidade; princípio da anterioridade; princípio de irretroatividade da lei; princípio da isonomia, princípio da uniformidade geográfica; princípio da proibição de confisco e princípio da capacidade contributiva.

3. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Os princípios possuem diversas funções no Direito. Alicerçam e servem de garantia a um conjunto de juízos, ordenados em um sistema de conceitos relativos à dada porção da realidade. Essas normas, contudo, são conceitos vagos, consistindo em um ideal a ser perseguido, como outrora foi dito, cabendo ao aplicador da lei observá-los ao máximo possível em todo o *iter* da tributação. Estão dispostos implícita e explicitamente no ordenamento jurídico e dão características às normas de direito além de limitarem o poder de tributar.

Os princípios gerais constitucionais de ordem tributária, que fazem referência a todos os tributos e contribuições do sistema tributário, estão previstos a partir do art. 145 da Constituição Federal. A lista é um tanto extensa, dessa forma, será dado maior enfoque aos princípios que guardam pertinência com o tema deste trabalho.

3.1. Princípio da isonomia

Estabelece o art. 150, II, da Constituição Federal que:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Deste princípio extrai-se a obrigatoriedade de tratamento isonômico entre os contribuintes, salvo se existir uma justificativa razoável que autorize o tratamento diverso.

Pode-se dizer que o princípio da isonomia consiste em tratamento análogo entre contribuintes em situações idênticas.

O termo “isonomia” é relativo. Isso porque, é fundamental a fixação de pontos para que dois contribuintes possam ser considerados iguais. Outrossim, é necessário definir algum ponto de comparação, adotar um parâmetro para justificar o tratamento igual/desigual. Para correta aplicação do princípio da igualdade, é necessário que se apure a exata relação questionando: “igual em relação a quê?”.

Dessa forma, a doutrina definiu três passos de observação necessária para conferir melhor cumprimento a este princípio: “primeiro, encontra-se um critério; em seguida, busca-se fundamentação constitucional para o critério encontrado. Finalmente, comparam-se as situações a partir do critério eleito.” (SCHOUERI, 2021, p. 196)

Considerando isso, é possível encontrar no próprio ordenamento jurídico parâmetros constitucionalmente aceitáveis para se aferir a igualdade entre os contribuintes. Dentre as possibilidades trazidas pelo legislador está a capacidade contributiva, funcionando como um critério constitucionalmente válido para identificar as situações tributáveis.

3.2. Da Capacidade Contributiva

Estabelece a Constituição Federal que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, §1º, CF). O texto constitucional traz, portanto, o princípio da capacidade contributiva, que, como é possível extrair da redação do próprio artigo, é apresentado como um alvo a ser atingido.

A frase “graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”, para Hugo de Brito Machado Segundo (2019, p. 93), expressa que os tributos devem ser maiores ou menores conforme a capacidade de cada contribuinte em poder abdicar de seus recursos financeiros. Em suas palavras, consiste na “aptidão para contribuir com o sustento do Estado.”.

A capacidade contributiva é tida como um princípio constitucional tributário, de caráter geral, sendo a expressão de um valor que deve ser perseguido pelo aplicador da lei. Como qualquer outro princípio, há a ideia de que se trata de um ponto de partida, de modo a formar uma base para a estruturação do sistema tributário nacional.

Mas além de um valor, a capacidade contributiva ainda tem outras funções. Como dito anteriormente, o Estado, no exercício de sua soberania, tem o poder de tributar. Consiste em uma das facetas do próprio poder que caracteriza o Estado enquanto tal.

Contudo, apesar de o tributo ser inerente a todo e qualquer Estado, existem normas que limitam esse poder de tributar.

Vale ressaltar que tais normas devem estar previstas na Constituição. E é justamente por conta dessa substancialidade e imprescindibilidade dessas limitações que elas foram alçadas a uma outra categoria, por assim dizer, e passaram a ser chamadas de “princípios”. Assim como o princípio da legalidade, o princípio da anterioridade e o princípio da irretroatividade.

É nesta perspectiva que está a capacidade contributiva. Tal princípio deve ser classificado como um princípio de *sobredireito* ou *metajurídico*, devendo orientar o exercício da tributação independentemente de constar expressamente da Constituição (PAULSEN, 2021).

De acordo com este princípio, o Estado deve exigir das pessoas que contribuam com os gastos públicos na medida da sua capacidade econômica, de modo que os mais abastados contribuam progressivamente mais em comparação aos menos afortunados. A doutrina destaca que, apesar da Constituição fazer referência somente aos impostos (art. 145, § 1o, da CF), por tratar de princípio fundamental da tributação deve ser observado em todas as espécies tributárias, reservada as particularidades de cada qual.

A aplicação do princípio da capacidade contributiva revela-se de diferentes formas, dentre as quais é válido citar a imunidade e a isenção tributária. Como dito, a imunidade define-se como a não incidência de tributos em determinadas situações, a título de exemplo, Paulsen (2021, p. 34) cita que “a própria Constituição afasta a possibilidade de tributação de pessoas reconhecidamente pobres relativamente à obtenção de certidão de nascimento e de óbito”.

É possível verificar a utilização do instituto da imunidade para viabilizar a aplicação do princípio da capacidade contributiva. O legislador fica impedido de exercer a competência para determinar a incidência de tributos sobre a taxa de serviço nestas situações.

Diferentemente, a isenção permite a incidência, mas afasta a cobrança, tratando-se de uma escolha política local. “Através de isenção, podem-se dispensar do pagamento de determinado tributo pessoas que não tenham capacidade contributiva, como no caso da isenção, para desempregados, de taxa de inscrição em concurso público.” (PAULSEN, 2021, p. 34)

O princípio da capacidade contributiva tem papel extremamente importante ao determinar aquilo que pode ou não ser alcançado pela tributação. De modo que onde não houver riqueza, não haverá tributação.

A capacidade contributiva é um postulado do princípio da isonomia, consistindo em um verdadeiro guia para toda a tributação. Funciona como critério para aferição da justiça fiscal, inspirando o legislador e orientando os aplicadores das normas tributárias.

4. DA JUSTIÇA FISCAL

Quando tratamos de justiça fiscal, tratamos, na verdade, de quem vai pagar os tributos quando do desenvolvimento da política fiscal. A “política fiscal reflete o conjunto de medidas pelas quais o Governo arrecada receitas e realiza despesas de modo a cumprir três funções: a estabilização macroeconômica, a redistribuição da renda e a alocação de recursos.” (ECONOMIA, 2020)

O conceito de justiça fiscal está diretamente atrelado à busca pelo equilíbrio entre a tributação e as limitações ao poder de tributar.

Há duas visões díspares a respeito da justiça fiscal. De um lado tem-se uma interpretação mais conservadora, baseada no critério do benefício em que a pessoa entende que deve pagar apenas pelo que recebe individualmente do Estado. É uma interpretação singular/individualista da natureza dos impostos e, logicamente, contrária à ideia de uma sociedade mais justa, equilibrada e solidária, que outrora submeteu-se a um pacto social na qual o Estado assume papel de provedor de bens sociais universais e cuja função deva ser redistributiva.

De outro lado, tem-se uma interpretação mais aceitável de justiça fiscal, nesta ótica estabelece-se o critério de capacidade de pagamento, assim, cada contribuinte deve abdicar de seus recursos segundo a sua capacidade econômica, renda e riqueza.

O sentido de justiça é, de certo modo, relativo, sendo normal sofrer variações de acordo com o tempo e a sociedade da qual se está tratando. A sua essência, contudo, deve sempre transparecer uma noção de justiça, pois possui como fundamento os valores da sociedade e esses devem sempre buscar o equilíbrio dinâmico de coerência no sistema jurídico. No direito tributário, o critério de justiça, é, ou deveria ser, a capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação.

Na atual conjuntura do sistema tributário brasileiro, é possível afirmar que os ideais de justiça fiscal estão um tanto quanto distantes e, em outras palavras, violam um conjunto de normas estruturantes deste sistema. Isso porque é exercido peso excessivo sobre as camadas sociais de menor poder aquisitivo.

Os tributos diretos, incidentes sobre a renda e o patrimônio, favorecem a justiça fiscal à medida que permitem a graduação da carga tributária de acordo com as características

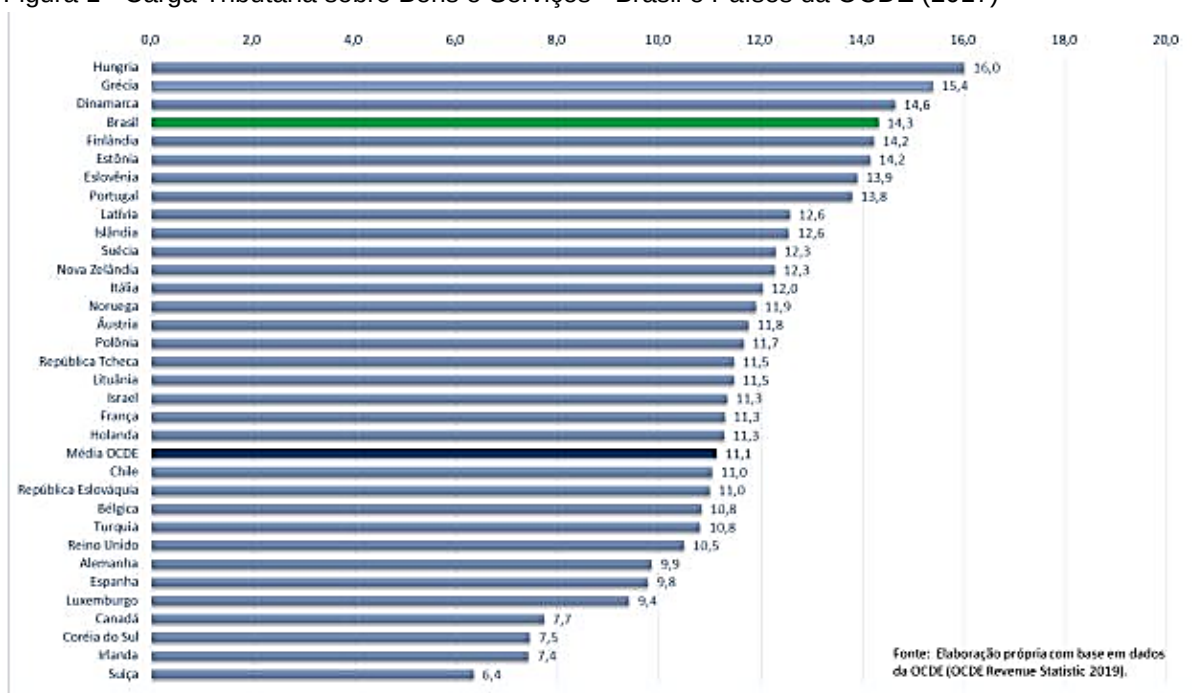
socioeconômicas das famílias. Já os tributos indiretos, incidentes sobre o consumo, não oferecem as mesmas possibilidades. Por exemplo, uma pessoa que ganha um salário mínimo, ao adquirir uma geladeira, paga o mesmo montante de impostos do que um cidadão com renda mais alta, logicamente, violando os critérios de justiça fiscal.

5. ANÁLISE DOS TRIBUTOS REGRESSIVOS E PROGRESSIVOS

A carga tributária brasileira é tida como exageradamente regressiva, visto que incide majoritariamente sobre o consumo e serviços, os denominados impostos indiretos. De acordo com dados levantados pela Associação Nacional de Auditores Fiscais da Receita Federal (Anfip) e pela Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital (Fenafisco), 49,7% dos impostos do país são recolhidos através de taxas sobre o consumo inseridas nos preços de toda e qualquer mercadoria (VASCONCELOS, 2019).

Quando comparada a tributação brasileira sobre o consumo com a adotada por países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE⁴, revela-se que o Brasil é o quarto país que mais tributa bens e serviços:

Figura 1 - Carga Tributária sobre Bens e Serviços - Brasil e Países da OCDE (2017)



Fonte: Receita Federal do Brasil, in “Carga Tributária no Brasil 2018 – Análise por tributos e bases de incidências”.

Sinteticamente, pode-se dizer que o caráter regressivo dos impostos implica o fato de que todos serão afetados de maneira igual e, por esta lógica, é fácil observar que irá penalizar mais quem tem menos renda.

⁴ A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico ou Económico é uma organização econômica intergovernamental com 37 países membros, fundada em 1961 para estimular o progresso econômico e o comércio mundial.

Nos dizeres de Eduardo Sabbag (2019, p. 14), a regressividade, “por seu turno, é característica dos impostos indiretos, os quais são exigidos pelo mesmo valor de todos os indivíduos, independentemente dos níveis de renda individuais”. Desta forma, significa dizer que o imposto regressivo é aquele em que a alíquota diminui à proporção que os valores sobre os quais incide são maiores, ou seja, têm relação inversa ao nível de renda do contribuinte.

Para donos de grandes salários ou altas rendas, o imposto regressivo é uma grande vantagem. Isso porque, como o capital recebido é mais elevado, neste formato o imposto devido será menor. Por outro lado, para rendas menores, a proporção do capital destinada ao pagamento do tributo será muito maior, algo que pode comprometer pessoas e famílias de baixa renda, mas que precisam pagar impostos.

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2020) realizou um estudo para verificar a quantidade de dias trabalhados necessários para que o contribuinte pague os tributos devidos. Como resultado, constatou-se que, no ano de 2020, o brasileiro teria que trabalhar até 30 de maio para pagar os tributos exigidos pelos governos federal, estadual e municipal.

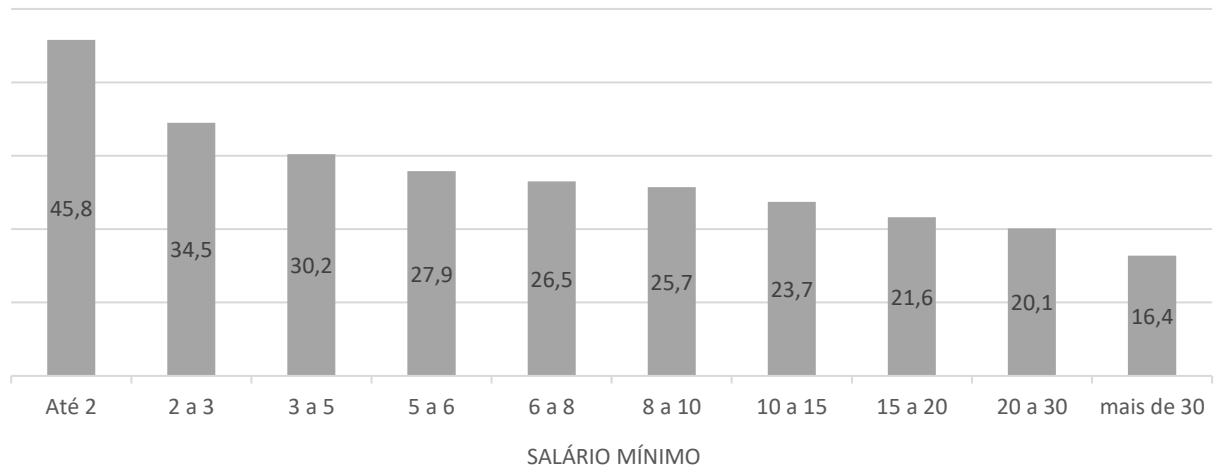
A título de ilustração do que foi dito acima, imagine-se onerar em 15% alguém que recebe rendimentos mensais de R\$ 1.000,00, e aplicar esses mesmos 15% sobre alguém com rendimentos mensais de R\$ 100.000,00, embora proporcionalmente o gravame seja equivalente, percebe-se que tal fato impõe a essa pessoa, cuja renda mensal é de R\$ 1.000,00, ônus muito superior do que a aplicação àquele que tem renda mais elevada.

A regressividade, bastante presente na tributação sobre o consumo, torna a situação mais grave pelo fato de que no Brasil, é muito comum que a camada com menos recursos destine boa parte de sua renda a esta finalidade, enquanto que aquele em situação mais confortável terá boa parte de sua renda vertida em investimentos e, ainda que consuma muito mais que aqueles de renda inferior, o percentual de sua renda destinado ao consumo será inferior.

Maria Helena Zockun⁵ (*apud* Luis Eduardo Schoueri, 2021, p. 236), mostrou os efeitos da regressividade do tributo sobre o consumo no Brasil conforme as faixas de renda em uma pesquisa cujos resultados podem ser observados abaixo:

⁵ Pesquisadora da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) da Universidade de São Paulo

Gráfico 1 - Ônus Tributário Indireto



Fonte: Ônus Tributário Indireto, in “SCHOUERI. Luis Eduardo. DIREITO TRIBUTÁRIO. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.”.

O gráfico materializa tudo o que foi exposto, confirmando uma elevadíssima carga sobre as famílias de baixa renda. Verifica-se que quase a metade da renda adquirida por famílias que ganham até dois salários mínimos é destinada ao pagamento de tributos. Na medida em que a renda aumenta, inversamente diminui o impacto da tributação para as famílias mais abastadas.

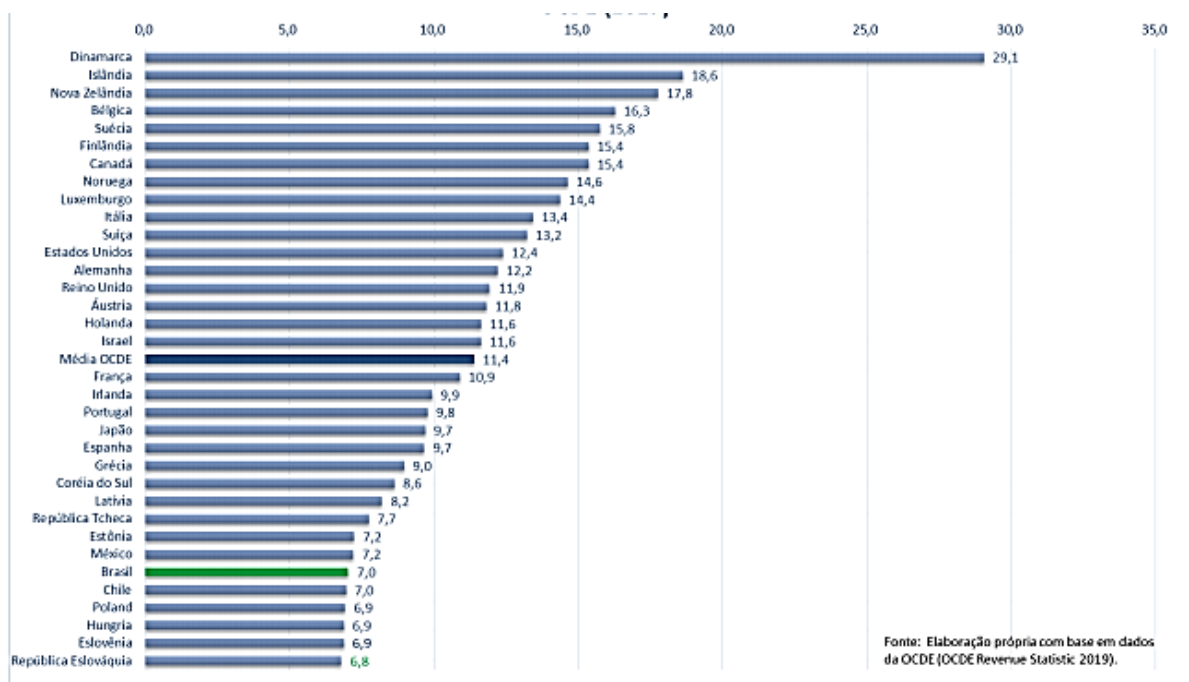
Contrariamente, existe a modalidade progressiva. E a lógica dessa outra natureza de imposto é baseada na tributação da renda: quem tem mais dinheiro, conseqüentemente, paga mais imposto. Os impostos progressivos são aqueles em que a alíquota aumenta à proporção que os valores sobre os quais incide são maiores, mantendo uma relação positiva com o nível de renda.

Em outras palavras, consolidando as afirmações acima, explica Leandro Paulsen (2021, p. 177) que:

A progressividade, por sua vez, é critério que exige variação positiva da alíquota à medida que há aumento da base de cálculo. De fato, tem-se progressividade quando há diversas alíquotas graduadas progressivamente em função do aumento da base de cálculo: maior a base, maior a alíquota.

Estudos realizados pela Receita Federal do Brasil apontam que comparando a estrutura do sistema tributário nacional com a de países da OCDE, nota-se que a tributação da renda é pouco explorada no país:

Figura 1 - Carga Tributária sobre a Renda, Lucro e Ganho de Capital - Brasil e Países da OCDE (2017)



Fonte: Receita Federal do Brasil, in “Carga Tributária no Brasil 2018 – Análise por tributos e bases de incidências”.

A tributação progressiva é aquela tradicional do Imposto de Renda, onde as alíquotas aumentam proporcionalmente ao valor da renda. Abaixo, está um exemplo sobre as faixas definidas para o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF 2021. O IRPF incide sobre a renda e os proventos dos contribuintes residentes no País ou residentes no exterior que recebam rendimentos de fontes no Brasil:

Tabela 1 – Alíquotas do Imposto de Renda da Pessoa Física - 2021

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)
Renda até R\$ 1.903,98	isenção de IR (0%)
Renda entre R\$ 1.903,99 e R\$ 2.826,65	7,5%
Renda entre R\$ 2.826,66 e R\$ 3.751,05	15,0%
Renda entre R\$ 3.751,06 e R\$ 4.664,68	22,5%
Renda acima de R\$ 4.664,68	27,5%

Fonte: Debit – Tabelas e cálculos do IRPF

Ressalta-se que esses valores foram aplicados especificamente em 2021, mas podem sofrer ajustes anuais, em que pese a tabela do Imposto de Renda 2021 não ter

sofrido nenhum reajuste em relação ao ano anterior. As faixas, inclusive, não mudam desde 2015.

A tabela apresenta alíquotas variáveis conforme a renda dos contribuintes, de forma que as menores não sejam alcançadas pela tributação. A base de cálculo (valor dos rendimentos) a ser tributada, vai de um limite de isenção e passa por margens de 7,5% a 27,5%.

Na tributação progressiva as alíquotas partem de um mínimo e vão aumentando gradativamente conforme a base de cálculo. No caso do IR, estão isentos os rendimentos mensais menores que R\$ 1.903,98. E a faixa máxima atinge os salários acima de R\$ 4.664,68.

Assim como no Imposto de Renda – IR, a progressividade está presente em outros impostos como no imposto sobre transmissões causa mortis e doações - ITCMD, imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU e no imposto sobre a propriedade territorial rural – ITR.

No entanto, dados (IMPOSTÔMETRO, 2020) demonstram que a progressividade ainda é pouco explorada no país. Destaca-se que no período de 01.01.2020 a 31.12.2020, foram arrecadados R\$ 1.203.902.730,53 (um bilhão, duzentos e três milhões, novecentos e dois mil, setecentos e trinta reais e cinquenta e três centavos) com o ITR.

No mesmo período, com IPTU arrecadou-se R\$ 72.647.929.245, 16 (setenta e dois bilhões, seiscentos e quarenta e sete milhões, novecentos e vinte e nove mil, duzentos e quarenta e cinco reais e dezesseis centavos).

Contudo, ainda analisando o mesmo período, de 01.01.2020 a 31.12.2020, foram arrecadados com o IR R\$ 290.124.046.284,73 (duzentos e noventa milhões, cento e vinte e quatro milhões, quarenta e seis mil, duzentos e oitenta e quatro reais e setenta e três centavos).

Com estes dados, é possível concluir que até mesmo a progressividade, quando não aplicada da forma correta, reforça a desigualdade social. Isto porque, atualmente, um proprietário de um imóvel “classe média” arca com um ônus tributário maior do que proprietários de grandes terras no Brasil, tendo em vista que se arrecada pouquíssimo com o ITR, que é bastante mal explorado.

A progressividade não se confunde com a seletividade. Nos dizeres de Hugo de Brito Machado Segundo (2019, p. 101):

Diz-se seletiva a tributação feita de sorte a que ônus tributários diferentes sejam impostos a produtos ou serviços também diferentes, a partir de determinado critério. Trata-se de estabelecer distinções entre os objetos a

serem tributados, de sorte a onerá-los de maneira diferente a partir de um parâmetro previamente eleito.

Os impostos indiretos, de caráter regressivo, passam despercebidos no cotidiano. Ao não saber o quanto paga, difícil o brasileiro se enxergar como “contribuinte”. Diferentemente do que acontece com os impostos diretos, de caráter progressivo, em que é possível ver exatamente o valor a ser pago.

A principal diferença entre os sistemas regressivo e progressivo é o impacto de justiça fiscal: de modo geral, a cobrança no sistema progressivo respeita a capacidade contributiva das pessoas. Quem tem menos renda não está submetido à mesma carga tributária de quem é mais abastado. A isonomia no tratamento fica mais nítida.

Conforme demonstrado, o sistema tributário nacional vai na contramão da estrutura tributária de países desenvolvidos, ao onerar mais a população de menor renda, que arca com elevada tributação indireta. Pode-se assim dizer que a tributação como um todo no país é regressiva, dado que a maior parte da carga tributária decorre dos tributos sobre o consumo, que são essencialmente regressivos.

Para funcionar como mecanismo eficiente na redução da desigualdade social, a tributação deve estar centrada em tributos de bases progressivas, que observem a capacidade contributiva de cada indivíduo, com respeito à igualdade, para que possa se aproximar da justiça fiscal. Se o tributo onera mais os pobres e menos os ricos, evidentemente ele está servindo para aprofundar a desigualdade.

6. A TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA E A DESIGUALDADE SOCIAL

O Brasil é uma das nações mais desiguais do mundo. Em 2019, com dados da PNAD Contínua (IBGE, 2020), o índice de Gini do rendimento domiciliar per capita do Brasil foi de 0,543. Este coeficiente avalia 180 nações, medindo a concentração de rendimentos e quanto mais perto de um, pior a distribuição.

De acordo com informações levantadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2019), em 2019, o rendimento médio mensal real do trabalho da parcela da população com rendimentos mais elevados, 1%, era de R\$ 28.659,00 (vinte e oito mil, seiscentos e cinquenta e nove reais). Em contraponto, 50% da população com menor rendimento ganham R\$ 850,00 (oitocentos e cinquenta reais), mais de 33 (trinta e três) vezes menos que o valor recebido pelo 1% citado.

O art. 3º da Constituição Federal institui como objetivo da República Federativa do Brasil a redução da desigualdade social, *ipsis litteris*: “Art. 3º Constituem objetivos

fundamentais da República Federativa do Brasil: [...] III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais” (grifo meu).

Um dos aspectos marcantes para manutenção da desigualdade está em nosso sistema tributário. Pedro Rossi (2018)⁶ afirmou em entrevista ao jornal *extraclasse* que:

A desigualdade no Brasil tem uma forte dimensão institucional que reproduz e perpetua a desigualdade e impede a mobilidade social e o próprio funcionamento da democracia. Há vários aspectos subjetivos e objetivos responsáveis por isso, mas, objetivamente, a carga tributária é a principal dimensão institucional da desigualdade.

Esses dados escancaram que a desigualdade social e a pobreza que assolam o país precisam ser combatidas, sendo que, uma das ferramentas que o Estado tem em mãos para tanto é a tributação. Isso porque as despesas orçamentárias podem aumentar ou diminuir essas disparidades, dependendo para onde estão direcionadas. Além do financiamento do gasto público, a tributação tem como função fundamental a redistribuição de renda, o que impacta diretamente a qualidade de vida da população.

A relação entre a regressividade e a produção de desigualdade social, pode ser examinada através dos dados do Ministério da Fazenda, o qual aduz que o Brasil é o país, dentre todos os integrantes da OCDE, que menos tributou a renda, o lucro e os ganhos de capital (OXFAM, 2018).

Os impostos patrimoniais mais importantes no Brasil são o IPTU e o IPVA. O Estado brasileiro abre mão de boa parte das receitas tributárias relacionadas com o patrimônio e a renda, uma vez que dispensa a tributação de grandes fortunas, lucros e dividendos, bem como o IPVA de aviões, lanchas, helicópteros particulares, entre outros veículos de grande valor. Neste último caso, implica dizer que o empresário que recebe a distribuição de lucros no final do exercício está isento do pagamento do imposto de renda. Mas a sua secretária, que tem rendimentos mensais de R\$ 4.664,69 (quatro mil seiscentos e sessenta e quatro reais e sessenta e nove centavos) por mês, já está sujeita à alíquota mais alta do imposto de renda (27,5%).

A retenção na fonte dos assalariados e a tributação indireta dos bens de uso e consumo tornou-se uma das principais formas de obtenção dos recursos. Com isso, a tributação deixa de observar a capacidade contributiva, de modo a afastar a justiça fiscal, baseando-se em critérios que apenas visam facilitar a arrecadação.

O que se verifica no Brasil, atualmente, é que as políticas públicas, em especial as tributárias, têm sido usadas com um caráter meramente impositivo, ou seja, com o fim único de arrecadar recursos para os cofres públicos, sem se preocupar com os direitos do

⁶ Professor do Instituto de Economia da Unicamp e pesquisador do Centro de Estudos de Conjuntura e Política Econômica (CECON).

contribuinte, situação que necessita ser modificada, porquanto uma política tributária deve, igualmente, nortear a distribuição de recursos e ter como finalidade a concretização da justiça fiscal.

7. DA REFORMA TRIBUTÁRIA

Enquanto a Previdência Social já foi, em 20 anos, objeto de duas grandes reformas e outras duas importantes alterações, o sistema tributário brasileiro, em várias décadas, sofreu poucas mudanças de relevo.

Apesar da grande discussão sobre a complexidade do sistema tributário nacional, para o desenvolvimento da reforma tributária as medidas podem ser mais simples do que aparenta. Isto porque os parâmetros estão todos previstos na Constituição Federal, de forma que não é necessariamente preciso alterá-la. Os princípios da isonomia e da capacidade contributiva são bons exemplos de postulados que já estão na Carta Magna e que não são seguidos à risca.

Portanto, a alteração da Constituição Federal não é essencial e não deveria ser óbice para a reforma. No entanto, o que deve ser mudado é a lei, essa sim carece de reforma. Alterar a lei e não a Constituição Federal torna esse processo muito mais simplificado.

Diante de tantos pontos ora abordados, chega-se à conclusão de que o atual sistema tributário sobrecarrega as pessoas físicas menos abastadas, motivo pelo qual o crescimento econômico está fragilizado, tendo em vista que a tributação não observa determinados princípios constitucionais.

Na busca por justiça social e pela garantia de direitos humanos, é necessário ter um orçamento público e um sistema tributário que reduzam as desigualdades. Assim, estudiosos discutem ser de suma importância a observação das medidas abaixo quando da reforma tributária para melhoria da justiça fiscal e social no Brasil.

7.1. Viabilizar um sistema tributário mais justo

Um dos maiores problemas do Brasil é a desigualdade. O sistema tributário vigente agrava as distâncias entre pobres e ricos porque é altamente regressivo, pesando proporcionalmente mais na renda dos mais pobres. Esse fenômeno acontece porque temos uma carga tributária muito elevada de impostos sobre o consumo em detrimento de impostos sobre a renda e o patrimônio.

Estudos realizados por Alcantara e Neto (2018, p. 18) demonstram a viabilidade de um sistema tributário mais justo, seja por meio de “nova tabela de imposto de renda, visando a aumentar a progressividade do sistema, com sugestões de mudança na distribuição da carga tributária – diminuição nos impostos indiretos [...] e aumento nos diretos [...]”, inclusive obtendo-se percepções de que tais alterações são significativas na redução da desigualdade social.

7.2. Combater a sonegação fiscal

O direito tributário deve ser simples e sem subterfúgios. A reforma tributária deve combater as diversas estratégias desenvolvidas para afastar o pagamento dos impostos.

Dessa forma, deve-se priorizar “o fortalecimento da gestão administrativa pela construção de aparato fiscal adequado para ampliar a arrecadação e eficiente no combate à sonegação de tributos.” (ANFIP; FENAFISCO, 2018, p. 27). Isto porque, de acordo com estudo publicado, tem-se que a sonegação de tributos retira, anualmente, bilhões de reais dos cofres públicos (SINPROFAZ, 2019), deixando de arrecadar R\$ 417 bilhões por ano com a sonegação de impostos (BRASIL 2020).

Dito isso, verifica-se não fazer sentido “falar em reforma tributária progressiva e solidária, sem que se enfrente o fato de que as isenções e a sonegação que beneficiam os mais ricos correspondem a quase metade do valor total arrecadado pelo país” (ANFIP; FENAFISCO, 2018, p. 70).

7.3. Revisar os incentivos fiscais

Além da sonegação, o governo concede voluntariamente a redução do pagamento de tributos por meio dos incentivos fiscais. O governo concede esses benefícios com a justificativa de que os incentivos fiscais podem estimular investimentos e o crescimento da economia.

Contudo, de acordo com o relatório do Tribunal de Contas da União das contas do governo em 2017, estima-se que as isenções fiscais, somaram R\$ 354,72 bilhões. Ainda, extrai-se que o montante equivale a “30,72% sobre a receita primária líquida e a 5,4% do PIB. Foram R\$ 270,40 bilhões de benefícios tributários e R\$ 84,32 bilhões de benefícios financeiros e creditícios.” (UNIÃO, 2018, p. 60)

Assim, tem-se que tais incentivos diminuem o orçamento disponível para aplicação em políticas públicas, quando o objetivo é o aumento das fontes de arrecadação de receitas. Tais recursos poderiam ser equilibrados com a redução de alíquotas ou não adoção de

outros tributos. Além de terem potencial de reforçar a injustiça do sistema tributário brasileiro, pois em parte são fornecidos a grandes empresas (ANFIP; FENAFISCO, 2018, p. 70).

7.4. Priorizar o gasto social no orçamento público

Os gastos sociais⁷ podem ser feitos de duas maneiras: direta, como, por exemplo, pelo programa Bolsa Família, ou indiretamente, por meio de impostos, como acontece com a desoneração da cesta básica.

Contudo, estudiosos apontam que os gastos sociais são ineficazes se a tributação for de caráter regressivo. Isso porque, a regressividade diminui ou invalida parte dos efeitos redistributivos. No Brasil, um pouco mais da metade do gasto social é arcado por quem usufrui eis que “56% do valor dos gastos sociais voltam para o caixa do tesouro na forma de tributos e contribuições sociais” (CASTRO, 2018, p. 232) por conta da tributação regressiva.

Atualmente “o gasto social reduz as desigualdades da renda, e a tributação preserva e reproduz essas disparidades” (FAGNANI, 2018, p. 19). A reforma tributária, além de priorizar a progressividade dos tributos, propiciará o aumento das fontes de arrecadação de recursos públicos, solucionando alguns problemas.

Nos dizeres de Fagnani (2018, p. 19):

A Reforma Tributária deve estar adequada ao propósito de fortalecer o Estado de Bem-estar Social, preservando e diversificando as fontes para o financiamento da proteção social, em função do seu potencial como instrumento de redução das desigualdades sociais e promotor do desenvolvimento nacional

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por tudo quanto foi exposto acima, tem-se que, no âmbito do Estado Social preconizado pela Constituição de 1988, o sistema tributário brasileiro, que dá preferência à tributação regressiva, interfere de maneira negativa neste Estado, de forma a aumentar a desigualdade socioeconômica no Brasil.

A tributação excessivamente regressiva, como no caso do Brasil, onera mais a população mais vulnerável da sociedade. Isto porque, o impacto dos tributos nas rendas dessas famílias acaba sendo maior do que em famílias mais abastadas, tornando aquela parte da sociedade a maior contribuinte deste sistema.

⁷ Despesas governamentais destinadas a realizar direitos universais e gratuitos, como a saúde e a assistência social, para atender pessoas em situação de vulnerabilidade econômica, bem como gerar oportunidades de promoção social.

Os estudos demonstraram que a adoção de bases mais progressivas para a tributação poderia reduzir a desigualdade socioeconômica, tornando-se um caminho viável para alcançar a justiça fiscal, na medida em que prioriza a tributação do patrimônio e da renda.

9. REFERÊNCIAS

ALCANTARA, C.; NETO, F. Apresentação. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira**. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. Disponível em: <https://www.anfip.org.br/publicacoes/livros/a-reforma-tributaria-necessaria-justica-fiscal-e-possivel-subsidios-para-o-debate-democratico-sobre-o-novo-desenho-da-tributacao-brasileira-2/>. Acesso em: 24 mar. 2021

ANFIP, Associação Nacional Dos Auditores-Fiscais Da Receita Federal Do Brasil; FENAFISCO, Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira**. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. Disponível em: <https://www.anfip.org.br/publicacoes/livros/a-reforma-tributaria-necessaria-justica-fiscal-e-possivel-subsidios-para-o-debate-democratico-sobre-o-novo-desenho-da-tributacao-brasileira-2/>. Acesso em: 24 mar. 2021.

BRASIL, Agência. **Brasil perde R\$ 417 bi por ano com sonegação de impostos, diz estudo**. 2020. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/geral/noticia/2020-12/brasil-perde-r-417-bi-por-ano-com-sonegacao-de-impostos-diz-estudo>. Acesso em: 22 nov. 2021.

BRASIL. RECEITA FEDERAL. **Carga Tributária no Brasil 2018: análise por tributos e bases de incidências**. Brasília: Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros, 2019. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>. Acesso em: 12 mar. 2021.

BRITO, M.S.H. D. **Manual de Direito Tributário**, 11ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2019. 9788597020717. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597020717/>. Acesso em: 15 Mar 2021

CASTRO, J. A. **Política social no Brasil: distribuição de renda e crescimento econômico**. In: **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas** / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. ISBN: 978-85-62102-27-1/ CDU 336.22. <http://plataformapoliticasocial.com.br/areforma-tributaria-necessaria/>

DEBIT. **Tabelas e Cálculos do IRPF**. 2021. Disponível em: <https://www.debit.com.br/tabelas/tabelas-irrf.php>

ECONOMIA, Ministério da. **Sobre Política Fiscal**. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/estatisticas-fiscais-e-planejamento/sobre-politica-fiscal>. Acesso em: 16 mar. 2021.

FAGNANI, Eduardo. A REFORMA TRIBUTÁRIA NECESSÁRIA: introdução. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas**. São Paulo:

Plataforma Política Social, 2018. Disponível em: <https://plataformapoliticasocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/>. Acesso em: 24 mar. 2021.

IBGE (ed.). **Síntese de indicadores sociais**: uma análise das condições de vida da população brasileira. Rio de Janeiro: Ibge, 2020. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101760.pdf>. Acesso em: 12 mar. 2021.

IBPT, Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Estudo sobre os dias trabalhados para pagar tributos – 2020**. 2020. Disponível em: <https://ibpt.com.br/estudo-sobre-os-dias-trabalhados-para-pagar-tributos-2020/>

OXFAM. **A distância que nos une** - um retrato das desigualdades brasileiras. São Paulo, 2018. Disponível em: https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/relatorio_desigualdade_2018_pais_estagnado_digital.pdf Acesso em: 16 de março de 2021

PAULSEN, L. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021. 9786555594706. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555594706/>. Acesso em: 02 Mar 2021

PNAD Contínua 2019: rendimento do 1% que ganha mais equivale a 33,7 vezes o da metade da população que ganha menos. **Agência IBGE Notícias**, [S. l.], 6 maio 2020. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/27594-pnad-continua-2019-rendimento-do-1-que-ganha-mais-equivale-a-33-7-vezes-o-da-metade-da-populacao-que-ganha-menos>. Acesso em: 7 mar. 2021.

ROSSI, P. **Carga tributária aprofunda desigualdades**. Disponível em: <https://www.extraclasse.org.br/geral/2018/03/carga-tributaria-aprofunda-desigualdades/>

SABBAG, E. **Direito Tributário Essencial**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2019. 9788530988647. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530988647/>. Acesso em: 11 Mar 2021

SCHOUERI, L. E. **DIREITO TRIBUTÁRIO**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021. 9786555592696. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555592696/>. Acesso em: 14 Mar 2021

SINPROFAZ, Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional. **PGFN em números 2019**. Disponível em: http://www.pgfn.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_2019.pdf/view>. Acesso em 23/03/2021

UNIÃO, Tribunal de Contas da. **RELATÓRIO E PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA 2017**. Brasília: [S.N.], 2018. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/relatorio-e-parecer-previo-sobre-as-contas-do-presidente-da-republica-2017.htm>. Acesso em: 22 nov. 2021.

VASCONCELOS, Augusto. **Por uma Reforma Tributária Solidária**. 2019. Disponível em: <https://www.anfip.org.br/artigo-clipping-e-imprensa/por-uma-reforma-tributaria-solidaria/>. Acesso em: 18 mar. 2021.

Contatos: bu.gomes@hotmail.com e nelson.porfirio@mackenzie.br