



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
CURSO DE MESTRADO ACADÊMICO

NAHIANA DE SOUZA MARANO

**TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE: UMA ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DOS TRIBUTOS
NA MANUTENÇÃO DA DESIGUALDADE DE RENDA BRASILEIRA**

Fortaleza
2025

NAHIANA DE SOUZA MARANO

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE: UMA ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DOS
TRIBUTOS NA MANUTENÇÃO DA DESIGUALDADE DE RENDA BRASILEIRA

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Direito. Área de concentração: Constituição, Sociedade e Pensamento Jurídico

Orientadora: Prof.^a Dra. Denise Lucena Cavalcante.

Fortaleza

2025

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas

Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

M259t Marano, Nahiana de Souza.

Tributação e Desigualdade : Uma Análise da Influência dos Tributos na Manutenção da Desigualdade de Renda Brasileira / Nahiana de Souza Marano. – 2025.

221 f. : il. color.

Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, 1, Fortaleza, 2025.

Orientação: Prof. Dr. Denise Lucena Cavalcante.

1. Tributação; Desigualdade de renda; Justiça fiscal; Política tributária, Capacidade contributiva; Progressividade; Reforma Tributária.. I. Título.

CDD

NAHIANA DE SOUZA MARANO

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE: UMA ANÁLISE DA INFLUÊNCIA DOS
TRIBUTOS NA MANUTENÇÃO DA DESIGUALDADE DE RENDA BRASILEIRA

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Direito. Área de concentração: Constituição, Sociedade e Pensamento Jurídico

Aprovada em: 26/02/2025.

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Dra. Denise Lucena Cavalcante (Orientadora)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Marciano Buffon
Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)

Prof.^a Dra. Paula Meyer Soares
Universidade de Brasília (UNB)

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, aos meus pais, Valdênia e Osvaldo, pelo amor incondicional, apoio constante e por sempre acreditarem em mim. Sem o incentivo e a força de vocês, não teria chegado até aqui. À minha orientadora, professora Denise Lucena, pela leveza na condução da orientação e por toda a paciência e compreensão durante esse processo. Ao meu companheiro e amigo, Ericsson, minha eterna gratidão pela parceria, pelos momentos de motivação e por sempre me incentivar a ir mais longe, mesmo nos momentos mais desafiadores.

Agradeço ao professor Marciano Buffon pela participação na minha banca de qualificação e pelas contribuições fundamentais, que enriqueceram e aperfeiçoaram o desenvolvimento deste trabalho. Aos meus irmãos, Alex e Eduardo, agradeço o amor e apoio. Sou imensamente grata também aos meus amigos, que, com suas palavras de incentivo e amizade verdadeira, me ajudaram a enfrentar os desafios dessa jornada. A todos os meus familiares, que se fizeram presentes de diversas maneiras, muito obrigado pelo carinho e apoio.

Não posso deixar de expressar minha sincera gratidão à Faculdade de Direito da UFC, que oferece um ambiente acadêmico tão enriquecedor. Agradeço também aos meus colegas do PPGD, que, através de nossas trocas e aprendizados, têm contribuído significativamente para meu crescimento ao longo dessa jornada. A todos vocês, muito obrigada!



“O imposto não é bom nem ruim em si: tudo depende da maneira como ele é arrecadado e do que se faz com ele.”

Thomas Piketty

RESUMO

O Brasil, apesar de ser uma das principais economias globais, se destaca também por suas desigualdades sociais acentuadas, refletindo um sistema econômico que concentra a riqueza nas mãos de poucos. Esta pesquisa tem como foco a desigualdade social no país, com especial atenção às disparidades de renda, e propõe investigar a relação entre tributação e a diminuição dessas desigualdades. A dissertação analisa se a tributação pode ser uma ferramenta eficaz para a redução da desigualdade, questionando a eficácia da política tributária vigente e sugerindo novas abordagens que possam potencializar o papel da tributação na diminuição das disparidades sociais. Metodologicamente, a pesquisa adota uma abordagem jurídico-exploratória e jurídico-interpretativa, unindo a coleta de dados secundários a uma pesquisa bibliográfica. Ao utilizar informações de órgãos oficiais e estudos acadêmicos, o estudo busca integrar teoria e realidade social, proporcionando uma análise crítica sobre o funcionamento do sistema tributário brasileiro. Os resultados obtidos indicam que a política tributária atual, caracterizada por sua regressividade, é disfuncional, especialmente em relação aos impostos sobre o consumo, à progressividade limitada do imposto de renda e às isenções de lucros e dividendos que favorecem as camadas mais abastadas. Além disso, a tributação sobre patrimônio se mostra insuficiente, enquanto a evasão fiscal, a elisão tributária e as renúncias fiscais agravam a situação. Ademais, a reforma tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023, embora tenha promovido mudanças significativas em termos de equidade, parece não ser suficiente para resolver o problema da regressividade. Em síntese, os achados desta pesquisa revelam que o sistema tributário, na forma em que está estruturado, em vez de reduzir as desigualdades de renda, acaba por perpetuá-las, chegando, inclusive, a agravá-las ainda mais, indicando a necessidade de reformas abrangentes para assegurar a justiça fiscal.

Palavras-chave: Tributação; Desigualdade de renda; Justiça fiscal; Política tributária, Capacidade contributiva; Progressividade; Reforma Tributária.

ABSTRACT

Brazil, although one of the largest economies in the world, also ranks among the most unequal countries, reflecting an economic system that concentrates wealth in the hands of a few. This research addresses social inequality in Brazil, with an emphasis on income disparities, and seeks to examine the relationship between taxation and the reduction of inequalities. It investigates whether taxation can serve as an effective tool for mitigating inequality, questioning the effectiveness of the current tax policy and suggesting a new approach to enable taxation to fulfill its redistributive role. Methodologically, the study is characterized as legal-exploratory and legal-interpretative, combining empirical data collection from official sources and bibliographical research to bridge knowledge gaps, propose solutions, and analyze the issue from multiple perspectives. The findings reveal that, far from being a neutral mechanism, the current tax policy is dysfunctional. Rather than reducing income inequality, it reinforces it, manifesting regressively, particularly through consumption taxes, the limited progressiveness of income tax, and exemptions on profits and dividends favoring the upper classes. Additionally, taxation on assets is insufficient, and practices such as tax evasion, tax avoidance, and the granting of tax exemptions and incentives further exacerbate the problem. Furthermore, although the tax reform introduced by Constitutional Amendment No. 132/2023 brought relevant advances in terms of equity, it does not appear sufficient to address the systemic issue of regressivity.

Keywords: Taxation; Income inequality; Tax justice; Tax policy; Ability to pay; Progressivity; Tax reform.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Declarantes e renda total por centil acumulado em 2022	67
Gráfico 2 – Quantidade de alíquotas no Brasil de 1925 a 2024	127
Gráfico 3 – Maiores alíquotas no Brasil de 1925 a 2024	127
Gráfico 4 – Participação do Imposto de Renda na carga tributária nacional de 1990 a 2023	131
Gráfico 5 – Alíquota efetivamente paga da renda tributável e isenta no Brasil em 2022	133
Gráfico 6 – Distribuição das despesas dedutíveis por centil no Brasil em 2022.....	133
Gráfico 7 – Comparação da carga tributária por base de incidência entre o Brasil e a média de alguns países da OCDE em 2021	146
Gráfico 8 – Incidência dos tributos indiretos sobre a renda total, a partir dos décimos de renda per capita no Brasil de 2017-2018	147
Gráfico 9 – Incidência tributária direta e indireta na renda total familiar <i>per capita</i> , consoante décimos de renda de 2017-2018 no Brasil	149
Gráfico 10 – Composição do consumo por grupo de despesa, segundo estratos de renda familiar <i>per capita</i> no Brasil em 2017-2018	151
Gráfico 11 – Comportamento do índice de Gini nas rendas monetária e total, consoante etapa de renda em 2017-2018 no Brasil	153
Gráfico 12 – Comparação da carga tributária sobre propriedade entre o Brasil e alguns países da OCDE em 2021	157
Gráfico 13 – Riqueza média por centil no Brasil em 2022.....	159
Gráfico 14 – Alíquota máxima do imposto sobre herança de países selecionados em 2017	165
Gráfico 15 – Valor mínimo incidente da alíquota máxima do ITCMD por unidades selecionadas da federação no Brasil em 2017	166
Gráfico 16 – Limite de isenção do ITCMD sobre o quinhão herdado em todas as unidades da federação brasileira em 2017	167
Gráfico 18 – Participação da tributação sobre veículos em países selecionados em 2015	182
Gráfico 19 – Evolução dos Gastos Tributários no Brasil de 2011 a 2024	196

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Comparação dos países selecionados quanto às características do IRPF em 2020	128
Tabela 2: Cotejo dos modelos existentes adotados pelos dos países selecionados em 2015	138
Tabela 3: Tributação efetiva marginal sobre dividendos, ganhos de capital e lucro corporativo global em 2020	138
Tabela 4: Evolução da participação dos tributos diretos e indiretos de 2013 a 2022 no Brasil	145
Tabela 5: Impostos sobre patrimônio nos países selecionados da OCDE e da América Latina em 2019.....	156
Tabela 6: Razão entre a despesa com o IPTU e a renda domiciliar por percentil de renda no Brasil – POF 2008-2009 e 2017-2018.....	174
Tabela 7: Razão entre a despesa com o IPVA e a renda domiciliar por percentil de renda no Brasil - POF 2008-2009 e 2017-2018.....	184

LISTA DE ABREVIATURAS, SIGLAS, SÍMBOLOS E CONVENÇÕES

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
CF/88	Constituição Federal de 1988
CNI	Conselho Nacional da Indústria
Cofins	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre Lucro Líquido
EC	Emenda Constitucional
FIPE	Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas
FMI	Fundo Monetário Internacional
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBS	Imposto sobre Bens e Serviços
IBT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IGF	Imposto sobre Grandes Fortunas
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre Patrimônio Territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto de Renda
IRPF	Imposto de Renda Pessoa Física
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IS	Imposto Seletivo
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	Imposto sobre Transmissão de Bens Intervivos
ITCMD	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
ITR	Imposto Territorial Rural
IVA	Imposto Sobre Valor Agregado
IVC	Imposto de Vendas e Consignações

OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PEC	Proposta de Emenda à Constituição
PBF	Programa Bolsa Família
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
POF	Pesquisa de Orçamentos Familiares
PNAD Contínua	Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
RE	Recurso Extraordinário
RFB	República Federativa do Brasil
SM	Salário-mínimo
STF	Supremo Tribunal Federal
VTN	Valor da Terra Nua

1 INTRODUÇÃO	14
2 AS DESIGUALDADES SOCIAIS E AS LIMITAÇÕES DAS CAPACIDADES HUMANAS.....	18
2.1 Desigualdades sociais: compreensões iniciais	20
2.2 Desigualdade de renda e capacidade humana.....	28
2.2.1 A abordagem das capacidades	30
2.2.2 Desigualdade de renda: uma fonte limitadora das capacidades humanas	37
2.3 Desigualdade e justiça social.....	45
2.3.1 Justiça como redistribuição	47
2.3.2 Justiça como reconhecimento	48
2.3.3 Justiça como representação.....	52
2.3.4 Igualdade de oportunidades e igualdade de posições de Dubet	53
2.4 O panorama da desigualdade de renda no Brasil em dados	57
3 TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE SOCIAL: UMA MUDANÇA DE PERSPECTIVA	69
3.1 A redução da desigualdade social enquanto direito fundamental	71
3.2 Capacidade contributiva: o princípio norteador da tributação, ainda que frequentemente desrespeitado	86
3.2.1 Princípio da capacidade contributiva: aspectos gerais	87
3.2.2. Capacidade contributiva, solidariedade, dignidade da pessoa humana e mínimo existencial: institutos necessariamente relacionados.....	92
3.3 Capacidade contributiva, tributação e desigualdade de renda.....	98
3.4 A política tributária nacional como uma política pública de redução das desigualdades de renda.....	110
4 PRINCIPAIS DISFUNÇÕES DA POLÍTICA TRIBUTAÇÃO NACIONAL VIGENTE COMPREENDIDAS COMO FOMENTADORAS DA DESIGUALDADE DE RENDA .	120
4.1 Imposto de renda: a falta de progressividade e a incoerente isenção sobre lucros e dividendos.....	122
4.2 Má distribuição da carga entre tributos indiretos e diretos	143
4.3 Insuficiência da tributação patrimonial	154
4.3.1 Imposto sobre herança e doação (ITCMD).....	161
4.3.2 Impostos prediais e territoriais (ITR e IPTU).....	169

4.3.3 Impostos sobre transferência imobiliária (ITBI)	176
4.3.4 Impostos sobre propriedade de bem automotor (IPVA).....	181
4.3.5 Impostos sobre riqueza líquida (IGF).....	186
4.4 Evasão, elisão e renúncias fiscais	192
4.5 Reforma Tributária	199
5. CONCLUSÕES	203
REFERÊNCIAS.....	212

1 INTRODUÇÃO

O Brasil é um país onde a desigualdade social¹ se manifesta de maneira profunda e abrangente, afetando a vida da maioria da população. Entre suas diversas expressões, destacam-se as disparidades de renda, de patrimônio, o acesso desigual a serviços essenciais, como saúde e educação, além das desigualdades relacionadas a gênero e raça. Embora existam múltiplas dimensões desse problema, a desigualdade de renda se configura como uma questão central, uma vez que impacta e agrava outras formas de desigualdade, criando um ciclo vicioso difícil de romper.

Essa disparidade é evidente em todas as fases do processo de acumulação de riqueza. Curiosamente, o país figura entre as dez maiores economias do mundo, ao mesmo tempo em que está entre os quinze países mais desiguais. Essa dualidade ressalta a discrepância econômica presente: um país rico, cujos recursos e rendas são mal distribuídos, evidenciando um sistema econômico que perpetua a exclusão social. O contraste entre o potencial econômico do país e a realidade de suas disparidades sociais aponta para a necessidade urgente de políticas públicas que promovam a equidade.

O aumento da desigualdade nas sociedades atuais mudou a forma como essa questão é abordada, deixando de ser vista apenas sob uma perspectiva ideológica. Hoje, já se reconhece que a desigualdade social tem um impacto negativo até mesmo sobre o crescimento econômico. Essa visão também é compartilhada por instituições como a OCDE e o FMI, que expressam preocupação cada vez maior com essa questão. A experiência empírica demonstra que as sociedades mais igualitárias apresentam um desempenho econômico superior em comparação àquelas que são marcadas pela desigualdade.

É diante desse cenário de elevada desigualdade de renda que a tributação se faz presente, assumindo papel de destaque. Assim, esta pesquisa propõe-se a responder alguns questionamentos centrais: a tributação pode ser um meio eficaz para reduzir as desigualdades de renda? Se a resposta for afirmativa, a política tributária vigente no país

¹ Neste trabalho, visando evitar a repetição excessiva da expressão “desigualdade social”, utilizar-se-ão como sinônimos as expressões “assimetria social” e “iniquidade social”.

realmente cumpre esse papel? E, caso a resposta seja negativa, de que maneira a tributação contribui para acentuar a disparidade de renda? Essas questões são essenciais para a compreensão do papel da tributação na promoção da justiça social e da equidade.

A justificativa para esta pesquisa está fundamentada na relevância do tema no atual contexto social brasileiro, especialmente após a recente reforma tributária, que intensificou os debates acerca da tributação. Além disso, ainda que há anos sejam apresentadas dissertações, teses e demais publicações sobre a temática tributação e desigualdade de renda, o fato é que o cenário de crescente concentração de renda e a falta de ações eficazes para resolver esse problema exigem que novos debates sejam realizados. Falar sobre o tema nunca foi tão urgente; se todo o diálogo promovido até agora não foi suficiente para gerar mudanças efetivas, o que aconteceria se deixássemos de discuti-lo completamente?

No que diz respeito à metodologia adotada, esta pesquisa se alinha às perspectivas de Miracy Gustin, Lara e Costa (2012), que defendem que a produção do conhecimento científico deve ser sempre contextualizada em situações problemáticas dentro de suas dimensões culturais, afastando-se de meras especulações teóricas desconectadas da realidade prática. Ademais, as autoras reforçam que o saber científico exige uma diversidade de enfoques, sendo desnecessárias as barreiras entre abordagens quantitativas e qualitativas. Além disso, as autoras destacam que as investigações no campo do direito deveriam se concentrar na emancipação, tanto para grupos sociais quanto para indivíduos, especialmente aqueles em situação de vulnerabilidade.

Nesse sentido, essa é a busca que o presente estudo pretende estimular por meio do debate que propõe. Além disso, em relação à categorização das investigações jurídicas propostas por Gustin, Dias e Nicácio (2020), este estudo se classifica como jurídico-exploratório, pois utiliza dados provenientes de diversos órgãos, como o Ipea, para preencher lacunas existentes, e como jurídico-interpretativo, em razão da necessidade de análise e decomposição do problema jurídico sob diferentes aspectos, relações e níveis. Quanto à técnica utilizada, predominou a pesquisa bibliográfica.

Neste contexto, este estudo visa aprofundar as discussões sobre a relação entre a tributação no Brasil e a desigualdade de renda. Para alcançar esse objetivo, analisar-se-á a interação entre esses dois elementos nos capítulos seguintes. Este trabalho está estruturado em três capítulos, além desta introdução (Capítulo 1) e das conclusões (Capítulo 5). O capítulo 2 propõe-se a realizar uma análise da desigualdade social e das limitações das capacidades humanas, com o objetivo de situar essas desigualdades no campo da abordagem das capacidades. Inicialmente, buscar-se-á apresentar algumas reflexões introdutórias sobre a desigualdade social, com o intuito de delimitar melhor o objeto de estudo desta pesquisa e esclarecer o uso do termo ao longo da análise. É importante destacar que, devido à relevância da desigualdade de renda no contexto das assimetrias sociais, o foco principal deste trabalho recairá precisamente sobre a desigualdade de renda. Embora a desigualdade de riqueza possa ter impactos ainda mais significativos, sua mensuração apresenta dificuldades, tornando o estudo da desigualdade de renda uma opção mais viável. Ao longo deste trabalho, porém, a desigualdade de riqueza será mencionada em algumas ocasiões, apesar de não ser o foco principal da discussão.

Além disso, visando aprofundar a compreensão das consequências sociais da desigualdade de renda, será apresentada a abordagem das capacidades de Amartya Sen (2001; 2010; 2011). A partir da noção de que capacidades são as liberdades que as pessoas têm para escolher a vida que desejam viver, defender-se-á, então, que essa forma de assimetria social representa uma importante barreira ao desenvolvimento das capacidades humanas. Adicionalmente, destacar-se-á como essa desigualdade provoca rupturas significativas na integração social. Posteriormente, serão apresentadas as principais teorias de justiça social que visam propor soluções para o problema da desigualdade, com a finalidade de identificar aquelas que mais se adequam à realidade brasileira.

Nesse ponto, as teorias serão organizadas em quatro grupos: justiça como redistribuição, justiça como reconhecimento, justiça como representação e justiça a partir das noções de igualdade de oportunidades e igualdade de posições. Em seguida apresentar-se-á um panorama nacional sobre as desigualdades de renda, visando evidenciar a extensão e a profundidade desse desafio social. A análise da desigualdade

de renda será focada na observação da concentração desses recursos nas camadas sociais mais elevadas, pois essa perspectiva se mostra mais eficaz para entender as nuances da assimetria de renda.

Isto é, a desigualdade de renda é melhor percebida quando se analisa a concentração de renda no topo, do que a sua escassez na base. Embora seja esse o foco de análise da assimetria de renda, ocasionalmente, serão apresentados dados em relação à pobreza ou à diferença da desigualdade entre os estratos mais ricos e mais pobres. Para tanto, serão utilizados dados de pesquisas realizadas por diversos estudiosos e instituições nacionais e internacionais, analisando-se a evolução da concentração de renda desde 1920 até o período pós-pandemia, em 2022. Isso evidenciará a urgência de se buscar soluções para o problema brasileiro, sendo a tributação uma ferramenta potencial nesse processo.

O capítulo 3 propõe apresentar uma nova perspectiva, relativamente inédita, sobre a tributação e a desigualdade social, distanciando-se das visões limitadas que hoje não atendem adequadamente às necessidades sociais contemporâneas. Nesse sentido, a partir da cláusula de abertura dos direitos fundamentais, especialmente abordada por Ingo Sarlet (2009), será defendido que a redução da desigualdade social deva ser considerada um direito fundamental do indivíduo, e não apenas um objetivo utópico e distante do Estado. Essa mudança visa fortalecer a compreensão de que os direitos fundamentais, para além de uma dimensão formal, impõe deveres concretos ao Estado no enfrentamento das assimetrias sociais.

Em seguida, será discutido o princípio da capacidade contributiva, abordando tanto seus aspectos gerais quanto sua relação com outros princípios e diretrizes do ordenamento jurídico nacional, tendo em vista que esse princípio é o principal instrumento de promoção da justiça dentro do direito tributário. Também será explorada a interconexão entre capacidade contributiva, tributação e desigualdade de renda, elementos esses intimamente relacionados. A análise buscará evidenciar como a correta e efetiva aplicação do princípio da capacidade contributiva pode servir como um mecanismo eficaz na redução da desigualdade de renda.

Por fim, diante das noções apresentadas acerca do princípio da capacidade contributiva e da íntima relação existente entre o tributo e a desigualdade de renda, será

proposta uma nova abordagem para a tributação: em que a política tributária é interpretada como uma política pública capaz de minimizar a desigualdade de renda no país. Essa abordagem visa distanciar-se da visão limitada, porém ainda persistente, de que a tributação seria apenas um mero instrumento de arrecadação tributária. Mais ainda, de que seria ela uma ferramenta neutra, incapaz de promover efeitos na organização social.

No capítulo 4, serão discutidas as principais disfunções da tributação nacional atualmente em vigor, identificadas como contribuintes significativos para a desigualdade de renda. Neste ponto, abordar-se-á o principal objetivo desta pesquisa: compreender como a política tributária na sua atual estruturação tem fomentado a desigualdade de renda existente no país. Para isso, fez-se uma análise das anomalias centrais da política tributária brasileira, escolhidas com base em fatores frequentemente apontados como problemáticos na literatura.

Destacam-se, especialmente, aquelas apresentadas pela Oxfam (2017), que incluem: a falta de progressividade do imposto de renda e a isenção de lucros e dividendos; a má distribuição da carga tributária entre impostos diretos e indiretos; a baixa tributação sobre o patrimônio; e as questões relacionadas à elisão, evasão e renúncias fiscais. Adicionalmente, devido à recente reforma tributária promovida pela EC nº 132/2023, que impactou a política fiscal, promovendo mudanças significativas, será dedicado um tópico específico para abordar essa importante questão. Buscar-se-á compreender se o foco da reforma em questão foi, predominantemente o atendimento da eficiência ou da equidade. Por fim, esclarece-se que este estudo parte da hipótese de que, na forma como está estruturado, o sistema tributário nacional não apenas falha em reduzir as desigualdades de renda, mas contribui para a sua perpetuação e agravamento.

2 AS DESIGUALDADES SOCIAIS E AS LIMITAÇÕES DAS CAPACIDADES HUMANAS

Estudo realizado por arqueólogos britânicos sugere que a desigualdade social tenha se iniciado há mais de 7 mil anos, no período neolítico². Ainda que seja um fenômeno antigo, esse fato social continua a perpetuar-se como problema não solucionado. Neste tópico, tendo em vista que este estudo visa analisar a influência da tributação na manutenção da desigualdade de renda no contexto nacional, será promovida uma análise da desigualdade social em diferentes aspectos, desdobrando-se em quatro subtópicos. No primeiro, busca-se apresentar algumas compreensões iniciais acerca da desigualdade social, a fim de melhor definir o objeto de estudo desta pesquisa, assim como esclarecer o devido emprego que será dado a esse termo ao longo desta análise. É fundamental ressaltar que, dada a importância da desigualdade de renda dentro das assimetrias sociais, este trabalho terá como enfoque principal a análise dessa desigualdade. Para isso, utilizar-se-á os trabalhos elaborados principalmente por sociólogos, como Fernando Luíz Machado; Göran Therborn; Antônio Firmino Costa, e do economista Tim Anderson, entre outros.

No próximo subtópico, com o objetivo de aprofundar a compreensão das consequências sociais da desigualdade de renda, será apresentada a abordagem das capacidades proposta por Amartya Sen. Ao considerar as capacidades como as liberdades que as pessoas têm para escolher o estilo de vida que almejam, pode-se argumentar que a assimetria social gerada pela desigualdade de renda representa uma barreira significativa ao desenvolvimento das capacidades humanas. E, indo além, que ela promove significativas rupturas na integração social, com apoio, entre outros, dos pesquisadores Kate Pickett e Richard Wilkinson. No terceiro subtópico, serão apresentadas as principais teorias de justiça social que buscam, em última análise, oferecer soluções para o problema da desigualdade, a fim de encontrar nessas teorias a resposta mais adequada ao caso brasileiro. Nesse ponto, serão apresentadas, principalmente, as teorias defendidas por John Rawls; Amartya Sen; Nancy Fraser; Iris Marion Young; e François Dubet.

² Desigualdade social começou no período neolítico. g1, São Paulo, 29 de maio de 2012. Disponível em: <https://g1.globo.com/ciencia-e-saude/noticia/2012/05/desigualdade-social-comecou-no-periodo-neolitico-sugere-estudo.html#:~:text=A%20desigualdade%20social%20come%C3%A7ou%20h%C3%A1,da%20Academia%20Americana%20de%20Ci%C3%A1ncias>. Acesso em: 20 mai. 2024.

Por fim, no último subtópico, será apresentado o cenário nacional de iniquidades de renda, com o objetivo de expor a extensão e profundidade desse problema social e, assim, reforçar a necessidade de buscar soluções para o problema brasileiro, podendo ser a tributação um instrumento para tal. Para isso, serão apresentados estudos, especialmente da área econômica, que visem demonstrar a desigualdade de renda, por meio de sua concentração nas classes mais abastadas. Utilizar-se-ão, com esse intuito, as pesquisas realizadas por Pedro F. de Souza; Tatiana Breviglieri e André Luiz Correa; Rogério Barbosa *et al*; Marcelo Neri; etc.

2.1 Desigualdades sociais: compreensões iniciais

As desigualdades sociais são recorrentemente citadas em diversos tipos de discursos e em conversas cotidianas, o que contribui para a formação de uma compreensão ampla, porém superficial, de seu significado, assim como juízos de valor acerca desse fato social. Contudo, no âmbito acadêmico, o tratamento desse tema exige um distanciamento crítico em relação ao entendimento popular, a fim de garantir maior rigor nas investigações teóricas e empíricas desse fenômeno. Apenas com a devida delimitação conceitual torna-se possível identificar as múltiplas dimensões da desigualdade e suas implicações para a organização social.

Embora não seja objeto deste estudo realizar uma ampla e profunda análise acerca das desigualdades sociais, entende-se por necessário promover algumas investigações iniciais sobre esse assunto. Com esse intuito, utilizar-se-á neste tópico, principalmente, as definições do sociólogo português Fernando Luíz Machado, em razão de sua elaborada sintetização de noções teórica e empírica acerca das desigualdades na atualidade, e os quadros categoriais trabalhados pelo sociólogo sueco Göran Therborn, por sua riqueza de análise. Ademais, serão utilizados também, adicionalmente, as investigações promovidas por outros autores.

Reforçando a necessidade de buscar maior precisão nas análises sobre desigualdades sociais, defende Fernando Luíz Machado (2015, p. 298) que o exame desse tema requer “o maior rigor na sua definição teórica e na sua investigação empírica”,

para assim não haver confusão entre os planos valorativos e científicos. Com isso, buscase melhor definir, identificar e analisar os diversos tipos de desigualdades sociais, assim como suas principais causas e consequências. Esse rigor analítico é essencial para que as ações do Estado sejam orientadas por diagnósticos mais precisos e efetivos.

Com o objetivo de sintetizar uma definição teórica para as desigualdades sociais, Machado (2015) inicia seu estudo esclarecendo, num processo de exclusão, o que não seriam essas iniquidades. Afirma o autor que elas não são simples diferenças culturais ou sociais, desde que essas diferenças não se convertam em oferta de mais ou menos vantagens ou desvantagens, ou em hierarquias sociais entre outros. As diferenças sociais podem acarretar iniquidades, mas elas não são necessariamente desigualdades sociais. Em outras palavras, conforme defende o sociólogo sueco Göran Therborn, em seu estudo *Inequalities of the World: New Theoretical Frameworks, Multiple Empirical Approaches*, as desigualdades “são diferenças que consideramos injustas” (2006, p. 4, apud, Costa, 2012, p. 93).

Ainda segundo Machado (2015), também não são desigualdades sociais as diferenças de talentos e de desempenhos individuais, ainda que tais diferenças sejam retribuídas socialmente de modo diferente, desde que essa retribuição diferenciada não seja fruto de um mecanismo social injusto. Ou seja, as recompensas desiguais, quando decorrentes exclusivamente das diferenças de performances pessoais também não configurariam desigualdades sociais. Cuida-se, deste modo, de reconhecer que nem toda diferença de resultado social, isto é, distribuição dos recursos, acarreta, obrigatoriamente, uma desigualdade social.

Assim, chegando a uma definição, afirma Machado (2015, p.299) que as desigualdades sociais seriam as “diferenças sistemáticas e persistentes de acesso a bens, recursos e oportunidades, que se estabelecem entre pessoas, grupos sociais ou mesmo populações inteiras”, quando essas diferenças de acesso não decorrerem dos talentos e desempenhos individuais. É possível que em certas situações possa parecer que a distribuição inigualitária de recursos e oportunidades dentro da sociedade se dê devido às atuações pessoais, isto é, pela ideia de mérito, o que seria justo.

Entretanto, diversos fatores sociais também interferem na construção social e, conseqüentemente, na concepção de mérito, sendo, por vezes, decisivos na distribuição

dos recursos. Logo, “os talentos e os esforços individuais contam, mas o efeito específico desses talentos e esforços faz-se sentir num contexto de desigualdades sociais estruturadas que também têm consequências” (Machado, 2015, p. 301). Desse modo, em um cenário de desigualdades, a acepção de mérito precisa ser relativizada, pois, na forma como as sociedades estão organizadas atualmente, haverá pessoas com talento e com pouco ou sem nenhum acesso a recursos e oportunidades, enquanto outras terão bastante acesso, mesmo com pouco ou nenhum talento que o justifique.

Sobre isso, ainda argumenta Machado (2015) que essa junção da diferença de recursos proveniente dos talentos com a diferença resultante das desigualdades, faz com que o estudo desse assunto se torne ainda mais complexo. Para demonstrar tal complexidade, exemplifica o autor as situações de classificação nos vestibulares. Num primeiro momento, é possível afirmar que a distribuição de notas decorra da diferença de desempenho, entretanto, diversos estudos realizados na sociologia têm demonstrado que as notas atribuídas estão fortemente associadas aos perfis sociais dos alunos, no que tange à classe, etnia/raça e gênero.

As iniquidades sociais se apresentam de diversas formas, possuindo, inclusive, diferentes mecanismos geradores, o que ocasiona uma pluralidade de desigualdades, em distintos níveis e dimensões da vida social. Para Machado (2015), diversos tipos de assimetrias sociais podem ser identificados dentro de um contexto social, sendo as desigualdades de classe, étnico-raciais e de gênero as mais impactantes. Outra relevante classificação, reconhecida no âmbito das ciências sociais, foi apresentada por Therborn (2010), que propôs uma perspectiva multidimensional, na qual distingue as desigualdades em vitais, existências e de recursos.

As desigualdades vitais seriam aquelas decorrentes da exposição a ameaças contra a existência humana, ou seja, relacionam-se às questões de vida, saúde e morte, como expectativa de vida, mortalidade infantil, acesso a tratamentos médicos e outros fatores correlatos. Já as existenciais referem-se ao “desigual reconhecimento dos indivíduos humanos enquanto pessoas” (Therborn, 2006, p. 7, apud Costa, 2012, p. 23). Isto é, relacionam-se aos aspectos de reconhecimento das pessoas sobre si mesmas e sobre o outro, na condição de indivíduos possuidores de direitos. Essas desigualdades

estariam ligadas a fenômenos como racismo, patriarcado, xenofobia, discriminação por orientação sexual, entre outros.

Por fim, as desigualdades de recursos³ relacionam-se às iniquidades de acesso à renda, riqueza, escolaridade, qualificações, posição hierárquica nas organizações etc. Machado (2015), ao analisar as categorias criadas por Therborn, afirma que as desigualdades de recursos são duplamente relevantes, pois além de serem as principais causadoras de desequilíbrios sociais – sendo, por isso, relevantes por si mesmas –, também exercem forte influência nas demais desigualdades, vitais e existenciais. A concentração ou escassez desses recursos tende a se reproduzir socialmente, perenizando ciclos de exclusão que se estendem por gerações.

Ainda que a iniquidade de recursos seja entendida em seu sentido lato, na qual abrange um leque de recursos aos quais as pessoas poderiam e deveriam ter acesso, não se restringindo apenas à remuneração e à fortuna, é inegável o impacto desse tipo de recurso na construção das desigualdades. Ademais, a renda e a riqueza compõem a desigualdade de classe, sendo apresentadas como principais indicadores desse tipo de desequilíbrio. “Se a definição sociológica de classe social não se cinge ao rendimento, ele constitui, sem dúvida, um elemento nuclear dessa definição” (Machado, 2015, p. 306).

Diante disso, este estudo irá concentrar-se na desigualdade de renda, dada a sua notável influência nas sociedades contemporâneas, pois a renda constitui um vetor central para a análise das condições de vida e de mobilidade social, além de ser um relevante indicador de bem-estar econômico e social. Contudo, embora a desigualdade de riqueza possa ter efeitos ainda mais profundos, a dificuldade em mensurá-la torna o foco na desigualdade de renda mais viável. No entanto, ao longo deste trabalho, a desigualdade de riqueza será mencionada em alguns momentos, mesmo não sendo o principal tema abordado.

Como argumentado, as desigualdades sociais apresentam diversos mecanismos geradores, contudo, diante da dinâmica das sociedades contemporâneas, essas

³ Machado (2015), ao apresentar a categoria criada por Therborn, afirma ser a desigualdade de recursos a mais estudada nas ciências sociais e a mais presente nos discursos.

desigualdades tornaram-se predominantemente influenciadas por fatores econômicos. Nessa linha, defende a professora Nathalia Lipovetsky (2016), ao analisar em sua tese de doutorado a efetividade da justiça em um paralelo entre ética e economia, que, nas sociedades atuais, por possuírem um caráter fortemente econômico, as desigualdades passam a ser percebidas quase que unicamente como sendo causadas por questões econômicas, tendo em vista que as decisões são baseadas em critérios econômicos e não de justiça.

Segundo Therborn (2010), esses três tipos de desigualdade apresentados (vitais, existenciais e de recursos) costumam interagir e se reforçar, sendo útil diferenciá-los, pois promovem efeitos distintos, apresentam trajetórias variadas e são estabelecidos por mecanismos diferentes, cada qual impactando a estrutura social de maneira específica. Acrescenta ainda que existem quatro formas básicas pelas quais a desigualdade pode ser produzida, a saber: distanciamento, exclusão, hierarquia e exploração. Explicando cada um sucintamente, esclarece o autor (Therborn, 2010, p. 47):

Primeiro, há o distanciamento — algumas pessoas estão correndo à frente e/ou outros estão ficando para trás. Segundo, há o mecanismo de exclusão — através do qual uma barreira é erguida tornando impossível, ou pelo menos mais difícil, para certas categorias de pessoas alcançarem uma vida boa. Terceiro, as instituições da hierarquia significam que as sociedades e as organizações são constituídas como escadas, com algumas pessoas empoleiradas em cima e outras embaixo. Por fim, há a exploração, por meio da qual as riquezas dos ricos derivam do trabalho árduo e da subjugação dos pobres e desfavorecidos.

Therborn (2010) segue explicando que há diversos debates sobre a importância histórica dessas formas de desigualdade, buscando entender qual dos quatro mecanismos teria peso significativo para a origem da formação do mundo, tal como se apresenta hodiernamente. As discussões se mantêm ativas, pois, além dos interesses envolvidos, há sustentação empírica para todas as formas, sendo por isso difícil pôr fim a tais debates. Contudo, para além da importância histórica da formação das desigualdades, é essencial examinar por quais formas ou instrumentos as assimetrias atuais estão sendo concebidas.

Após uma breve exposição sobre os diversos mecanismos que hoje influenciam a formação da desigualdade, Therborn (2010) defende que o distanciamento é, talvez, o aspecto mais relevante. Segundo ele, esse fenômeno se estabelece como o principal vetor de crescimento das desigualdades, uma vez que "as distâncias vitais e de renda estão aumentando entre partes diferentes do mundo e dentro de muitos países" (Therborn, 2010, p. 150), enquanto, nos outros mecanismos, pode-se observar uma tendência à diminuição. Isso revela o impacto significativo da desigualdade de renda e sua contribuição substancial para o aumento das desigualdades sociais. Reforça ainda o autor que a "disparidade da renda entre os que se encontram no topo da pirâmide social e o trabalhador médio é hoje muito maior do que era no período pré-moderno" (Therborn, 2010, p. 151).

As desigualdades sociais, por serem diferenças sistêmicas e persistentes, tendem a se consolidar ao longo do tempo e formar categorias sociais duráveis, tais como de classes, de status, de gênero etc. (Machado, 2015). Quanto mais consolidadas, forem essas disparidades, mais fixas serão essas categorias, dificultando a mobilidade das pessoas entre elas, o que resulta em uma rigidez social. Isso quer dizer que as situações de vantagem e desvantagem se mantêm e o grupo de pessoas que está preso a essa situação também tende a se manter, e, conseqüentemente, o futuro das pessoas inseridas nessa categoria torna-se socialmente condicionado. Em outras palavras, as taxas de mobilidade intergeracional são baixas, pois as posições desiguais são transmitidas entre gerações.

O acesso a recursos, em especial à distribuição da renda, é um fator que contribui significativamente para a existência ou não de mobilidade entre classes sociais nas sociedades contemporâneas, assim como também influencia a situação dos indivíduos no que tange às demais categorias, reforçando a força que essa desigualdade socioeconômica tem na formação das assimetrias sociais. Em outras palavras, para o sociólogo Antônio Firmino Costa, que traz em seu livro *Desigualdades Sociais Contemporâneas*, uma extensa análise das desigualdades, isso implica dizer que "quanto mais desigual é a distribuição dos rendimentos de um país, maior tende a ser a transmissão das posições desiguais de pais para filhos" (Costa, 2012, p. 51).

O economista Tim Anderson (2015) buscando responder à pergunta sobre por que a desigualdade é importante, propõe uma revisão das diversas explicações frequentemente dadas a esse fenômeno. Ele analisa essas respostas tanto sob a perspectiva social quanto, principalmente, do ponto de vista econômico. Anderson destaca que não existe um consenso sobre a questão, tendo em vista a diversidade de pressupostos em que se baseiam. Vários economistas inicialmente postularam que as sociedades deveriam se preocupar com a pobreza, sendo esta importante, mas não com a desigualdade, pois esta seria funcional (Banco Mundial, 1990, apud Anderson, 2015).

Assim, defendiam uma forte distinção entre esses dois institutos, isolando-os, sustentando que o foco deveria se dar sobre a pobreza absoluta e não sobre a pobreza relativa (ou desigualdade), pois para eles a desigualdade seria desejável, já que geraria incentivos num capitalismo competitivo. A partir da clássica visão liberal, que condenava qualquer tentativa de regular a economia em prol da equidade, a liberdade era considerada mais relevante do que a igualdade (Anderson, 2015). Essa concepção legitimava a ideia de que a busca pela eficiência econômica deveria prevalecer sobre as preocupações de natureza distributiva.

A visão inicial, embora relativamente recente e ainda sustentada por alguns defensores, foi revisada, levando à conclusão de que a desigualdade é um fator relevante, uma vez que pode comprometer o crescimento econômico. Nesse novo contexto, organizações como a OCDE e o FMI ajustaram suas posturas em relação a essa temática. Com essa abordagem renovada, os economistas começaram a focar na desigualdade, reconhecendo seu potencial para afetar negativamente o crescimento econômico, bem como o risco de instabilidade, tanto financeira quanto política (Boeck, 2014, apud. Anderson, 2015).

Essa nova abordagem dos economistas em relação à desigualdade reflete a perspectiva da professora Lipovetsky (2016), que aponta que as desigualdades estão sendo analisadas principalmente por questões econômicas e não sob a ótica da justiça. Nesse contexto, Anderson (2015) destaca os problemas inerentes aos argumentos econômicos, tanto na sua formulação original quanto nas versões reformuladas. Um exemplo disso é a distinção artificial entre pobreza e desigualdade, além do fato de que a desigualdade é frequentemente relegada a um segundo plano em relação às questões

econômicas. Em essência, a preocupação com as desigualdades parece ser justificada apenas sob a perspectiva do crescimento econômico, deixando de lado os aspectos sociais e de justiça. Assevera Anderson (2015, p. 196)

A sua dependência partilhada do crescimento coloca a questão da desigualdade num lugar secundário em relação ao compromisso central - e dele depende - em relação a algo que é, na verdade, a expansão indiscriminada das economias formais. No entanto, a medição destes dificilmente tem em conta o deslocamento e a destruição social, ambiental e dos meios de subsistência informais associados; e estes meios de subsistência ligados a estes processos - ou afetados por eles - podem muito bem exceder quaisquer benefícios produzidos pela expansão do setor formal.⁴

Além disso, é também por questões econômicas que, frequentemente, as desigualdades são tidas como justificáveis, como se fosse um resultado natural do progresso econômico e da ideia de meritocracia. Contudo, como bem pontua Piketty (2020), as desigualdades socioeconômicas não são uma consequência natural de aspectos econômicos ou tecnológicos, sendo, em verdade, uma decorrência de decisões ideológicas e políticas. Assim, as estruturas de desigualdade refletem escolhas sociais deliberadas e não meras imposições das forças de mercado.

É oportuno, por fim, reforçar que a igualdade total é algo inviável, pois um certo nível de assimetria sempre existirá, assim como remunerações desiguais. Contudo, as desigualdades socioeconômicas, em especial as de renda, são entendidas como aceitáveis quando, no conjunto, há um avanço social que beneficie todos os seus membros, não apenas as classes mais privilegiadas, mas, especialmente, os mais necessitados. Isto é, como argumenta Rawls (2000), as desigualdades econômicas e sociais são admissíveis, desde que essas diferenças contribuam para melhorar a condição de vida dos membros mais vulneráveis.

⁴ Tradução livre feita pela autora. Texto original: “Su dependencia compartida en el crecimiento coloca en lugar secundario la cuestión de la desigualdad respecto al compromiso central -y lo hace dependiente de éste- en relación con algo que es, en efecto, la expansión indiscriminada de las economías formales. Sin embargo, la medición de éstas difícilmente toma en cuenta al desplazamiento y destrucción social, medioambiental y de medios de subsistencia informales asociados; y estos modos de subsistencia ligados con estos procesos -o afectados por ellos-, bien pueden superar cualquier beneficio producido por la expansión del sector formal.”

Portanto, ao longo de toda esta pesquisa, a abordagem realizada neste estudo sobre a desigualdade de renda não se referirá às assimetrias tidas como aceitáveis. Pelo contrário, restringir-se-á àquelas entendidas como prejudiciais e contraproducentes, que afetam negativamente o desenvolvimento social, econômico, cultural e político da população, especialmente dos mais desamparados, dificultando, ou até impossibilitando, uma vida digna. Busca-se, assim, em verdade, evidenciar as desigualdades que, frequentemente, comprometem a realização plena dos direitos fundamentais e a promoção da justiça social.

Sintetizando o exposto até o momento, conclui-se que as desigualdades sociais são diferenças sistêmicas, persistentes e estruturadas que colocam, de modo injustificado social e moralmente, pessoas em situações mais vantajosas ou desvantajosas que outras. Essas iniquidades são plurais, sendo produzidas por uma série de processos diferentes e complexos, tendo ainda sido intensificadas com o desenvolvimento da globalização, na qual a disparidade econômica, tecnológica e social entre os países se acentuou. Diante das variedades de desigualdades existentes, este estudo observa que os desequilíbrios de renda, enquanto um dos principais causadores de assimetria e forte influenciador dos demais tipos de desigualdade, demandam maiores análises, sendo essa espécie o foco deste estudo.

Diante da complexidade do mundo globalizado e das disparidades sociais que o caracterizam, as discussões sobre a desigualdade ganharam um novo impulso. Essa intensificação deve-se à necessidade de compreender mais profundamente como as desigualdades se manifestam, permitindo, assim, a formulação de investigações teóricas e empíricas que busquem mitigar esse problema social. Nesse contexto, o próximo tópico abordará a ideia de que a desigualdade de renda atua como uma barreira às capacidades humanas, por meio da perspectiva das capacidades de Amartya Sen.

2.2 Desigualdade de renda e capacidade humana

Inicialmente, antes de adentrar na questão da desigualdade enquanto fonte de privação das capacidades, faz-se necessário apresentar os principais aspectos da

abordagem das capacidades. O intuito aqui não é se debruçar sobre toda a teoria, mas destacar os pontos mais relevantes que facilitem a compreensão e ajudem a situar a desigualdade de renda dentro do contexto que impede o pleno desenvolvimento das capacidades. A noção de capacidade, em essência, diz respeito às condições que possibilitam às pessoas a liberdade de escolher a vida que desejam levar. Nesse sentido, a falta de renda se revela como um significativo obstáculo a essa liberdade. Portanto, este tópico se dedicará a analisar a inter-relação entre o desenvolvimento das capacidades e a forma como ele é influenciado pela desigualdade de renda.

Para isso, serão utilizadas como referência, principalmente, as obras de Amartya Sen, em especial as obras *Desigualdade Reexaminada*, *Desenvolvimento como Liberdade* e *A Ideia de Justiça*. Paralelamente, para enriquecer o debate, serão utilizadas publicações de estudiosos do tema, que apresentaram suas leituras acerca das capacidades, especialmente em Sen, dentre as quais destaca-se o artigo publicado pelo Instituto de Pesquisa e Econômica Aplicada (IPEA), de título *As Liberdades Humanas como Bases do Desenvolvimento: Uma Análise Conceitual da Abordagem das Capacidades de Amartya Sen*, escrita pelo doutor em filosofia, Maurício Mota Saboya Pinheiro.

De maneira complementar, será empregada a teoria da integração social, fundamentada na compreensão de que a desigualdade de renda ocasiona impactos negativos em toda a estrutura social, teoria esta defendida por Kate Pickett e Richard Wilkinson, e corroborada por Tim Anderson. Essa perspectiva visa não apenas reforçar a relevância das investigações teóricas e empíricas relacionadas à desigualdade social, mas também destacar a necessidade de um maior empenho do Estado no enfrentamento desse problema social, tema que será aprofundado no próximo capítulo. É importante frisar que as teorias da abordagem das capacidades e da integração social não são antagônicas; na verdade, elas se complementam, proporcionando uma visão abrangente sobre os fatores que justificam o foco nas desigualdades.

Este tópico será dividido em duas partes. A primeira se dedicará a apresentar as noções gerais sobre a abordagem das capacidades, proporcionando uma compreensão da moldura teórica que a fundamenta. Essa organização visa construir uma base sólida, sintetizando os conceitos da teoria, antes de aprofundar a análise crítica da influência da

renda no desenvolvimento das capacidades individuais e coletivas. Já a segunda parte concentrar-se-á na desigualdade de renda, destacando-a como um fator limitante das capacidades humanas e uma das principais responsáveis pelos desequilíbrios nas sociedades contemporâneas.

2.2.1 A abordagem das capacidades

Lipovetsky (2016) argumenta que a ideia de desenvolvimento esteve, durante muito tempo, associada hegemonicamente a questões econômicas, como reflexo da supremacia do poder econômico sobre praticamente todas as esferas da vida humana. Entretanto, a partir da década de 1970, houve uma expansão do conteúdo que se entende por desenvolvimento (ainda que o poder econômico continue fortemente ativo), em que diversas noções foram incorporadas, dando lugar à ideia restrita que associava desenvolvimento unicamente ao crescimento econômico⁵ (desenvolvimento econômico).

Nesse contexto, Amartya Sen desenvolveu, ao longo de sua carreira, uma visão mais ampla e profunda sobre o desenvolvimento, o qual, em sua análise, está intimamente ligado à ideia de expansão das capacidades. Dessa forma, a abordagem das capacidades se apresenta como uma importante moldura teórica no âmbito do desenvolvimento humano, impactando diversas áreas do conhecimento. Sua proposta visa deslocar o foco das análises econômicas tradicionais para a valorização das liberdades individuais e coletivas. Entre seus principais defensores, além de Sen, destaca-se a professora Martha Nussbaum.

Sen apresentou seu enfoque das capacidades pela primeira vez em 1979, em uma conferência na Universidade de Stanford. Na ocasião, visando à promoção de justiça social, Sen buscou responder à pergunta “Equality of What?”, na qual defende, diante das limitações de outras teorias igualitárias, que a igualdade deve ser buscada a partir das capacidades. Ou seja, a capacidade deve ser a métrica da igualdade (Sen, 1979).

⁵ Como exemplo disso, temos a criação do Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), indicador de desenvolvimento criado por Mahbub ul Haq em colaboração com Amartya Sen, que leva em consideração não apenas o crescimento econômico, mas também aspectos sociais, como saúde e educação.

Com isso, Sen procura reintegrar a economia à ética, direcionando a atenção para a justiça nas investigações das desigualdades, distanciando-se da concepção comumente ligada ao crescimento econômico.

A abordagem seniana concentra-se em três importantes elementos que formam a sua rede conceitual: capacidade, funcionamento e agência. Funcionamento aparece como um dos mais importantes elementos, sendo a noção mais primitiva da abordagem, pois favorece para a construção de outros conceitos (Sen, 2001). Na abordagem das capacidades, o funcionamento seria aquilo que constituiria a subsistência humana. Ele engloba o conjunto de atividades ou estados de existência/modos de ser que constitui a vida, como ler e escrever (atividades), ser saudável, ser feliz e estar bem nutrido (estados de existência ou modos de ser). Isto é, reflete o que os indivíduos fazem ou como eles estão.

Para melhor compreensão, Sen (2010) utiliza o exemplo da bicicleta para aclarar a ideia de funcionamentos. Uma bicicleta pode ter diversos usos: pode ser usada pelas pessoas para chegar ao trabalho, proporcionar lazer a quem a utiliza, servir como instrumento para a prática de esportes ou ainda como meio de trabalho (no caso de entregadores, por exemplo). Esses usos mostram que um mesmo bem pode gerar diferentes funcionamentos, a depender das circunstâncias e das escolhas de cada indivíduo. Todos esses diversos usos são atividades e realizações que as pessoas podem efetuar com uma bicicleta; são funcionamentos (Sen, 2001).

Por sua vez, a capacidade é uma concepção de igualdade de oportunidades reais ou substantivas, na qual seria possível às pessoas terem liberdade para realizar aquilo que considerem valioso fazer ou ter. Nas palavras de Sen (2010, p. 105), a capacidade seria então “um tipo de liberdade: a liberdade substantiva de realizar combinações alternativas de funcionamentos (ou, menos formalmente expresso, a liberdade para ter estilos de vida diversos)”. Logo, capacidade está fortemente relacionada com as ideias de liberdade e oportunidade. Isso se dá, conforme leitura de Cavalcanti e Trevisan acerca da abordagem seniana, pois a noção de liberdade “dá origem e sentido à capacidade” (Cavalcanti; Trevisan, 2019, p. 182).

Desse modo, funcionamentos e capacidades são conceitos diferentes, que se relacionam intimamente. De modo sintético, Andy Blanco (2017) em seus estudos da

abordagem seniana, esclarece que os funcionamentos seriam aquilo que se consegue realizar, ao passo que capacidade seria aquilo que é possível efetivamente. A capacidade diz respeito, então, às efetivas opções que os indivíduos têm para a realização de diversos funcionamentos, isto é, às diversas possibilidades de realizar combinações de funcionamentos (estilos de vida) que queiram.

A capacidade não se restringe ao funcionamento realizado, pois assim não seria possível incorporar a noção de oportunidades reais ou substantivas à ideia de capacidade. Ou seja, a capacidade implica, necessariamente, a possibilidade de, dada a oportunidade, escolher fazer algo ou não – liberdade. Essa noção reforça a ideia de que o verdadeiro desenvolvimento humano não está apenas nas realizações efetivas, mas sim na possibilidade real de escolha entre variados estilos de vida. Para facilitar a compreensão, Sen (1985, p. 44, apud Cavalcanti; Trevisan, 2019, p. 180) esclarece:

Um 'funcionamento' é uma conquista de uma pessoa: é o que ela consegue fazer ou ser e qualquer desses funcionamentos reflete, por assim dizer, uma parte do estado da pessoa. A capacidade de uma pessoa é uma noção derivada. Ela reflete as várias combinações de funcionamentos (atividades e modos de ser) que uma pessoa pode alcançar.

O funcionamento é constitutivo do 'estado' da pessoa, e a qualidade desse estado é, para Sen (2010, 2011), o bem-estar de um indivíduo. Assim, o bem-estar abrangeria as realizações individuais, relacionando-se com a satisfação das necessidades e desejos das pessoas. Ao aspecto do bem-estar, Sen relaciona um tipo de liberdade, pois o autor enfatiza a importância da liberdade de se poder escolher de que forma essas realizações serão efetivadas, o que ele chama de liberdade de bem-estar. Logo, nessa visão, a liberdade de bem-estar seria a capacidade de realizar funcionamentos a partir das diversas possibilidades de combinações de funcionamentos que poderiam ser escolhidos.

Por fim, a agência refere-se à condição do indivíduo, enquanto participante de uma sociedade, que exerce sua liberdade, escolhendo seus funcionamentos e impactando o mundo, a partir de seus "motivos internos". Desse modo, Maurício Pinheiro, em seu artigo publicado pelo Ipea, defende que a condição de agente "reflete a capacidade de livre agir

das pessoas segundo os seus próprios fins e normas” (Pinheiro, 2012, p. 14). Ou seja, a agência implica uma certa autonomia, transcendendo os limites da subjetividade, em que o indivíduo baseia suas decisões a partir de seus próprios valores, livre de pressões sociais ou de qualquer tipo de coerção.

A partir de sua ótica das capacidades, Sen (2010), elabora a ideia de que o desenvolvimento deve ser entendido “como um processo integrado de expansão de liberdades substantivas interligadas” (Sen, 2010, p. 23), no qual são consideradas, de forma integrada, questões econômicas, sociais e políticas. Assim, para abarcar essa ampla noção de desenvolvimento, Sen (2010) constrói um conceito de liberdade também amplo para implementar sua teoria, que se baseia na ideia de que o desenvolvimento consiste na remoção das privações de liberdade, que impedem as pessoas de viver a vida que são capazes de levar. Assim, baseia-se na expansão das capacidades, como forma de eliminação dessas privações.

Na visão de Sen, o desenvolvimento busca proporcionar às pessoas a oportunidade de viver a vida que desejam. Isso significa que cada indivíduo deve ter a capacidade de alcançar seu próprio bem, que é considerado o objetivo em si. Essa perspectiva está intrinsecamente ligada à liberdade que as pessoas possuem para escolher, de maneira ponderada e coerente, o estilo de vida que almejam. Assim, a liberdade é entendida como a autodeterminação dos indivíduos em suas capacidades de agir como agentes de suas próprias vidas.

Pinheiro (2012) defende que a perspectiva de agente proposta por Sen se contrapõe à visão tradicional de liberdade, entendida em seu sentido negativo. Isso porque, sob essa abordagem, a liberdade individual é moldada por fatores externos ao indivíduo, que delineiam os limites de suas ações. Por outro lado, ao se aproximar do conceito clássico de liberdade, em sua vertente positiva, Sen elabora a noção de agente como alguém capaz de provocar mudanças no mundo. Portanto, a noção de agência de Sen representa a superação da mera ausência de coerção, enfatizando a ação autônoma e transformadora dos indivíduos.

Nesse contexto, suas ações, que são livres e racionais, podem ser avaliadas com base em seus próprios valores, sem a necessidade de se submeter a "algum critério externo" (Sen, 2010, p. 34). Assim, as limitações aqui não são impostas por fatores

externos, mas sim definidas pelo próprio agente. Na perspectiva positiva, a pessoa é quem determina seus objetivos e os caminhos para alcançá-los. A abordagem de capacidade de Sen abrange, portanto, tanto condições internas quanto externas, isto é, autonomia (ou poder de atingir seus fins) e oportunidade (meios necessários para isso).

A proposta de Sen (2001; 2010; 2011) sobre a capacidade vai além do uso usual do termo, pois, sob sua perspectiva, a capacidade envolve necessariamente também oportunidades. Para ele, o simples desejo ou anseio de uma pessoa não garante a concretização do que se almeja; é fundamental que ela tenha acesso aos meios e condições externas necessários para transformar esses desejos em realidade. Nesse sentido, ““capacidades” refletem liberdades substantivas: P é capaz de fazer x se, dada a oportunidade de fazer x, também, poderia escolher deixar de fazer x.” (Sen, 2001, p. 234).

Segundo o autor, a capacidade está intrinsecamente ligada, além da oportunidade, à liberdade que os indivíduos têm para definir seus próprios objetivos, estilos de vida e o que cada um considera como qualidade de vida, um conceito que ele chama de liberdade substantiva. Dessa forma, Sen enfatiza que a análise e avaliação do desenvolvimento devem ser fundamentadas na liberdade de escolha. Com isso, ele estabelece um vínculo entre as ideias de capacidade, liberdade e oportunidade, destacando a relevância da liberdade em seus dois aspectos: tanto no que diz respeito às oportunidades disponíveis quanto no que diz respeito ao processo de escolha.

O primeiro aspecto associa liberdade à oportunidade que as pessoas têm de buscar atingir seus objetivos, ao passo que o segundo reflete a importância do processo de escolha. Para demonstrar a importância do segundo aspecto, que costuma ser desprezado por algumas teorias, Sen argumenta que duas pessoas podem fazer uso dos mesmos funcionamentos, mas estarem em situações diferentes devido à ausência de liberdade no processo de escolha. Utilizando um exemplo muito elucidativo proposto por Sen (2011), duas pessoas que possuam os mesmos funcionamentos realizados, como passar fome, não estariam na mesma situação, caso uma esteja nessa posição por ter escolhido fazer jejum por questões ideológicas ou políticas, e a outra involuntariamente por sua condição de pobreza. Ou seja, o aspecto do processo também importa.

Dessa forma, o autor critica a visão restrita sobre a liberdade, frequentemente associada apenas às oportunidades e aos resultados finais, os quais ele chama de "resultados de culminação". Ele argumenta que essa abordagem se detém exclusivamente nos resultados, deixando de lado o processo que os antecede. O autor defende, portanto, uma perspectiva mais abrangente do resultado, que considera não apenas os resultados finais, mas também os processos que os originam. Para ele, os dois aspectos da liberdade são interdependentes, uma vez que a liberdade de escolha desempenha um papel essencial em sua abordagem. Sobre isso, elucida Pinheiro (2012, p. 18-19):

Sen julga razoável pensar que o simples poder de escolher é bom para o agente, independentemente do objeto de sua escolha. Por isso, em princípio, quanto maior o número de opções ao alcance da escolha do agente, melhor para o agente. Esse princípio geral tem uma consequência teórica muito importante para a abordagem das capacidades – e que, até certo ponto, a distingue de outras abordagens da avaliação social –, a saber: para a abordagem das capacidades, o valor de um conjunto de opções reais de escolha pelo agente não necessariamente coincide com o valor da opção escolhida pelo agente. Em outras palavras, o agente está numa situação melhor quando escolhe x dentre muitas alternativas disponíveis, do que quando escolhe x com poucas alternativas à disposição.

Sen propõe ainda que as liberdades sejam analisadas como o principal meio e fim do desenvolvimento. De tal modo, Pinheiro (2012) argumenta que as liberdades exercem distintos papéis na teoria, desempenhando o papel avaliativo-constitutivo e causal-instrumental. No primeiro papel, a liberdade constitui o fim último do desenvolvimento, sendo o desenvolvimento avaliado a partir do aumento efetivo da liberdade das pessoas. "Ou seja, desenvolvimento é liberdade, sob a óptica avaliativa" (Pinheiro, 2012, p. 15).

O segundo papel refere-se às interrelações causais ocorridas entre os diferentes tipos de liberdade, nas quais Sen elenca como principais, embora não sejam únicas: as oportunidades econômicas, as liberdades políticas, as facilidades sociais, as garantias de transparência e a segurança protetora (Pinheiro, 2012). Assim, cada uma dessas liberdades instrumentais liga-se umas às outras numa relação empírica, complementando-se e fortalecendo-se, de modo que podem contribuir para a expansão

da liberdade humana ou prejudicá-la. Em outras palavras, a oferta ou privação de liberdades instrumentais pode gerar uma cadeia de oferta ou privação de outras liberdades instrumentais. Para Pinheiro (2012, p 15):

Dito de outro modo, a importância das liberdades para o desenvolvimento associa-se, em primeiro lugar, ao seguinte princípio normativo: o desenvolvimento deve visar acima de tudo a expansão da liberdade dos indivíduos. Em segundo lugar, a importância das liberdades se fundamenta naquilo que Sen chama de “razão efetiva”. Ou seja, quanto maior a liberdade dos indivíduos, mais eles podem “melhorar” a si próprios e influenciar positivamente a comunidade em que vivem. Portanto, a razão efetiva de as liberdades individuais importarem para o desenvolvimento se relaciona com o exercício da condição de agente dos indivíduos. Estas duas razões – normativa e efetiva – se conectam respectivamente com os já referidos papéis avaliativos (logicamente constitutivos) e instrumentais (causais, empíricos) da liberdade.

Na sua análise, Pinheiro (2015, p. 15) destaca que a separação entre os papéis avaliativo e instrumental de Sen orienta o leitor para a distinção conceitual entre liberdade substantiva e liberdade instrumental. Nesse contexto, as liberdades substantivas podem ser vistas como os fins a serem alcançados, como, por exemplo, ter uma boa saúde, enquanto as liberdades instrumentais são entendidas como os meios para alcançar esses fins, incluindo fatores como o acesso a uma alimentação saudável, a possibilidade de descanso e de viver em um ambiente livre de poluição, entre outros.

Dessa forma, constata-se que a abordagem das capacidades, vista como uma alternativa de justiça igualitária ao utilitarismo, fundamenta-se em uma nova concepção de desenvolvimento humano. Essa perspectiva prioriza a expansão das capacidades humanas, permitindo uma compreensão mais profunda do que realmente deve ser considerado como desenvolvimento. Desse modo, há um deslocando do foco dos indicadores tradicionais para uma noção mais ampla de progresso, redefinindo, com isso, os parâmetros da avaliação do desenvolvimento social.

Afinal, um Estado-nação rico e com alto índice de crescimento econômico, mas que possui elevada desigualdade socioeconômica, em que boa parte de sua população não consegue viver a vida que racionalmente tem razões para desejar, pode ser considerado ‘desenvolvido’? Desse modo, essa abordagem promoveu uma importante

mudança de perspectiva, sendo relevante não apenas para este estudo, que se debruça sobre o desequilíbrio de renda, mas também para futuras pesquisas acerca de desigualdade e desenvolvimento.

2.2.2 Desigualdade de renda: uma fonte limitadora das capacidades humanas

A qualidade de vida da população em um determinado Estado costumava ser medida, há alguns anos, por meio do Produto Interno Bruto (PIB), tendo em vista a ideia enviesada de que o desenvolvimento era promovido através do crescimento econômico. A partir desse indicativo, a qualidade de vida da população era mensurada, como se houvesse uma divisão per capita equânime de toda a riqueza produzida entre seus habitantes. Contudo, as teorias que defendiam essa interpretação tornaram-se obsoletas, pois, além de serem muito restritivas, partiam de pressupostos que contradiziam a realidade, uma vez que a divisão da riqueza e da renda não se dá de modo igualitário.

Ao contrário do que se possa pensar, essa divisão frequentemente revela-se injusta, intensificando as desigualdades econômicas que já existem. A eficiência dos mercados, por si só, não assegura uma distribuição equitativa dos recursos, independentemente de como isso seja mensurado (Pinheiro, 2015). Idealmente, os frutos da eficiência econômica deveriam ser distribuídos de maneira justa entre a população. No entanto, na realidade, essa partilha justa raramente se concretiza, pois os benefícios do crescimento econômico tendem a se concentrar nas camadas sociais mais abastadas, aprofundando ainda mais as disparidades já existentes.

A desigualdade social, notadamente a de renda, é um indicativo de injustiças em inúmeras áreas, pois corrompe a integração social, dificultando a estabilidade da sociedade, principalmente das instituições democráticas, que passam a funcionar para atender aos interesses privados de poucos. De modo geral, as teorias de justiça social pressupõem a ideia de igualdade, numa acepção, por vezes, apenas formal, em que se trabalha a falsa concepção de que todos são iguais.

Contudo, as pessoas não são iguais, assim como suas condições e os contextos sociais e culturais em que estão inseridas. Diante dessas diferenças, urge buscar justiça

social, isto é, arquitetar uma sociedade justa, considerando-se essas distinções que compõem a própria identidade das sociedades. Reconhecer essas diferenças é fundamental para que a igualdade rompa com manto da formalidade e passe a ter efetividade concreta na vida social. Sobre isso, pontua o professor Neuro José Zambam (2009, p. 151), estudioso da teoria seniana, em sua tese de doutoramento:

O interesse pela igualdade precisa considerar a ocorrência de diferenças como uma questão central e, com base nisso, estruturar formas de organização social que respondam aos anseios presentes no seu interior, das suas organizações, e que contribuam para a superação das graves desigualdades, cuja existência não encontra justificativa na reflexão moral atual.

Essas diferenças não podem ser desprezadas em investigações de igualdade (sejam teóricas ou práticas), pois elas influenciam a formação das sociedades, passando a integrá-las, de tal modo que elas se refletem na própria organização social e nas oportunidades concretas que são ofertadas às pessoas. Sen (2001) reconhece essa diversidade e as implicações que ela acarreta pela busca da justiça ao defender a importância da pergunta “igualdade de quê?”, argumentando ser essa diversidade um aspecto fundamental no interesse da igualdade.

Em sua abordagem das capacidades, Sen (2010) defende que diante da existência dessas diversidades, as capacidades das pessoas também são diversas, sendo condicionadas por circunstâncias pessoais, sociais, características ambientais, quadros institucionais, normas jurídicas e sociais, segurança protetora, serviços públicos, condições econômicas e outros fatores estruturantes da vida cotidiana. É a partir do conjunto capacitório de cada indivíduo, que os bens e recursos são convertidos em funcionamentos realizados.

Assim, centrando-se na diversidade para buscar a promoção de sociedades justas, Sen (2001) afirma que o ‘status de igualdade’ envolve a escolha do espaço e da forma de buscar tal igualdade. Zambam (2009) esclarece que como as pessoas não estão dispostas às mesmas condições, logo não seria possível haver uma solução igual para todos os espaços. Dever-se-ia buscar um espaço específico, em que as diversidades sejam consideradas. A igualdade deve ser então perseguida no espaço que Sen

denomina “igualdade basal”, sendo esse espaço a liberdade. Logo, o real desenvolvimento só seria possível com a expansão das liberdades substantivas, sem deixar de considerar a diversidade das capacidades, a partir da condição de agente das pessoas.

Além disso, Martha Nussbaum (2013), uma proeminente teórica da abordagem das capacidades, argumenta que o objetivo de sua construção conceitual é oferecer bases filosóficas para a compreensão das garantias humanas essenciais. Ela defende que essas garantias devem ser buscadas pelos Estados, a fim de serem respeitadas e implementadas, como um reconhecimento do mínimo necessário para assegurar a dignidade humana. Dessa forma, ao associar desenvolvimento à capacidade e à liberdade, Nussbaum propõe que as pessoas devem ter as condições necessárias para viver uma vida digna, na qual as garantias humanas fundamentais e os direitos básicos sejam respeitados pelos governos.

Sen argumenta ainda que essa condição de agente (ou agência) pode sofrer restrições decorrentes de diferentes fontes como a pobreza, a carência de oportunidades econômicas, a exclusão social, a tirania, negligência dos serviços públicos, entre outras formas de opressão estrutural. Essas limitações comprometem significativamente a liberdade de escolha dos indivíduos, representando exemplos claros de fontes de privação das liberdades. Para Sen (2010, p. 10), o desenvolvimento consistiria “na eliminação de privações de liberdade que limitam as escolhas e as oportunidades das pessoas de exercerem sua condição de agente”.

Assim sendo, para Sen (2010), não seria possível haver desenvolvimento sem a remoção das importantes fontes de privação de liberdade, dentre elas, a pobreza e a falta de oportunidades econômicas. A desigualdade socioeconômica, em especial a assimetria de renda, é um tipo de privação que restringe a capacidade, a liberdade e a condição de agente dos indivíduos de terem a vida que desejam. As iniquidades socioeconômicas, além de outros fatores, geram, inevitavelmente, uma inadequação de renda e, por conseguinte, esta levaria, segundo Sen (2010, p. 120), a uma “predisposição de uma vida pobre”.

Embora o autor proponha uma visão mais abrangente sobre a pobreza, que não deve ser restrita apenas à ausência de renda, ele reconhece que essa forma de pobreza,

decorrente da insuficiência de recursos financeiros, prejudica as liberdades individuais, comprometendo, inclusive, a autonomia e a dignidade das pessoas, ao restringir as possibilidades efetivas de construção dos projetos de vida de cada indivíduo. Segundo ele, a "falta de renda pode ser uma razão primordial de privação de capacidades de uma pessoa" (Sen, 2010, p. 120).

A capacidade implica, necessariamente, poderes para fazer ou deixar de fazer algo para atingir os estilos de vida que uma pessoa tem razão para valorizar, assim como também envolve acessibilidade a recursos, inclusive monetários, para poder converter meios em capacidade e bem-estar. Não dispor de recursos limita, além das próprias alternativas de meios disponíveis, a liberdade de escolher os objetivos e preferências de vida, tornando-se uma importante fonte de privação das capacidades.

A privação de capacidade e a inadequação ou falta de renda se correlacionam intensamente em duplo sentido. Segundo Sen (2010), a questão da renda interfere e influencia fortemente outras capacidades humanas, como as liberdades ligadas à educação e à saúde. Ao mesmo tempo, o acesso a esses serviços básicos pode ajudar a melhorar a renda das pessoas, o que reforça as interpelações causais das liberdades substantivas. Essa conexão bidirecional evidencia que as privações se articulam formando um círculo vicioso que perpetuam desigualdades ao longo do tempo.

Sen (2010) exemplifica essa interconexão ao narrar o caso de Kader Mia, a quem ele, quando criança, viu ser assassinado. Diante da pobreza extrema, Kader Mia, muçulmano, colocou-se em risco ao buscar um trabalho (a pagamento ínfimo) em uma área dominada por hindus, na época em que havia sérios conflitos entre muçulmanos e hindus (o que resultou na divisão da Índia e do Paquistão). No caso de Kader Mia, a privação de liberdade econômica, isto é, a falta de renda, levou à violação de um direito fundamental, o direito à vida. Ele não precisaria se arriscar entrando em uma área hostil, se sua família tivesse acesso a recursos de outras formas, possibilitando sua sobrevivência e preservando sua integridade física.

Esse exemplo evidencia a significativa conexão entre privação material — frequentemente provocada pela escassez de renda —, e vulnerabilidade existencial. Trata-se de uma dinâmica que compromete não apenas a sobrevivência física, mas também o exercício pleno da cidadania e da dignidade da pessoa humana. “A privação

de liberdade econômica pode gerar a privação de liberdade social, assim como a privação de liberdade social ou política pode, da mesma forma, gerar a privação de liberdade econômica” (Sen, 2010, p. 23).

Ao se aprofundar na questão da privação da liberdade econômica e analisar empiricamente os indivíduos que enfrentam essa situação, torna-se evidente que não se trata apenas da possibilidade de que tal privação afete outras liberdades, mas sim de uma realidade concreta. Essa forma de violação tem um impacto negativo inevitável sobre as demais liberdades. Vários indicadores sociais corroboram essa constatação. Reforçando essa interconexão, pode-se apresentar o estudo promovido pelos autores Kate Pickett e Richard Wilkinson.

Os autores analisaram os efeitos da desigualdade social em diversos países, numa pesquisa baseada em 30 anos, que resultou em seu livro *The Spirit Level. Why More Equal Societies Almost Always do Better*. Nessa pesquisa, Pickett e Wilkinson (2018) ratificaram essa interligação ao argumentar, por exemplo, através da medição do hormônio cortisol (relacionado ao estresse) nas crianças, que a pobreza impacta o desenvolvimento mental infantil, um efeito que, ainda que grave, pode ser compensado quando os menores se encontram assistidos por políticas públicas e programas sociais.

Além dos efeitos diretos da pobreza sobre o desenvolvimento individual, a desigualdade de rendimentos, em si, relaciona-se com um conjunto mais amplo de outras desigualdades. Wilkinson e Pickett (2009, apud Costa, 2012) ilustraram essa associação em um amplo estudo, no qual verificaram que diversos problemas sociais se correlacionam mais com o grau de desigualdade na distribuição de rendimentos dentro das sociedades do que com a diferença nos níveis de rendimento entre países analisados. Sobre os estudos promovidos por Wilkinson e Pickett, defende Costa (2012, p. 53):

Essas consequências das desigualdades encontram-se em domínios tão diversos como os da esperança de vida, da mortalidade infantil, da obesidade, das doenças mentais, da toxicodependência e do alcoolismo, da gravidez na adolescência, do desempenho educativo das crianças, dos homicídios, das taxas de encarceramento, da mobilidade social ou dos níveis de confiança manifestados pelas populações — sempre no sentido de que os países com

menores graus de desigualdade económica evidenciam melhores situações nessas diversas vertentes da vida social.

Inegavelmente e inevitavelmente, a desigualdade de renda, importante fonte de privação de liberdade, conecta-se com a pobreza, à medida que retira das pessoas sua capacidade de ter uma vida digna, com acesso à saúde, educação, alimentação, e ao exercício de suas liberdades políticas e civis, impossibilitando-as de escolher a vida que gostariam de ter. Com essa iniquidade, as liberdades dos indivíduos são minadas, tanto em seu aspecto da oportunidade, quanto no seu aspecto do processo, reduzindo notadamente suas perspectivas de futuro e limitando a capacidade dos indivíduos.

Wilkinson e Pickett (2018) defendem que problemas como ansiedade social, estresse e medo não afetam apenas os indivíduos, mas também interferem no funcionamento das sociedades e no bem-estar coletivo. Essas questões se tornam ainda mais intensas em contextos de desigualdade e de crença na meritocracia, na qual os fracassos são frequentemente vistos como falhas pessoais, ignorando a influência de fatores externos. Com isso, além de afetar a capacidade no aspecto das oportunidades reais, enquanto condições externas, a desigualdade acaba afetando também a capacidade, no seu aspecto de condições internas, pois acarreta sérios custos psicológicos. Nessa mesma linha, defende Sen (1990, p. 10-11, apud Kerstenetzky, 2000, p. 118):

Os fracassados e oprimidos acabam por perder a coragem de desejar coisas que outros, mais favoravelmente tratados pela sociedade, desejam confiantemente. A ausência de desejo por coisas além dos meios de que uma pessoa dispõe pode reflectir não uma valoração deficiente da parte dela, mas apenas uma ausência de esperança e o medo da inevitável frustração. O fracassado enfrenta as desigualdades sociais, ajustando os seus desejos às suas possibilidades.

A desigualdade de renda tende a intensificar as desvantagens individuais, pois essas desvantagens afetam a conversão da renda em capacidades. Assim, mesmo que duas pessoas tenham acesso a uma mesma quantidade de recursos, caso uma delas se encontre em uma situação de desvantagem pessoal, como doença, por exemplo, terá mais dificuldade do que a outra em converter essa renda em capacidade e bem-estar.

Essas diferenças na conversão dos recursos evidenciam que a igualdade formal de recursos não garante, por si só, igualdades reais de oportunidades.

Assim, em sociedades marcadas por profundas desigualdades socioeconômicas, é comum que aqueles que enfrentam as maiores desvantagens pessoais sejam também os que disponham de menores rendimentos. Essa disparidade tende a causar um impacto devastador na vida dessas pessoas, uma vez que, em última instância, a falta de renda se transforma em falta de oportunidades, afetando o desenvolvimento das capacidades. Logo, a desigualdade de renda, enquanto produto da distribuição injusta de recursos, molda ativamente as trajetórias de vida das pessoas, restringindo o potencial humano desde as suas bases.

Isso ainda se intensifica quando se observa que essas desvantagens se reforçam mutuamente e, por conseguinte, o problema da má distribuição torna-se ainda mais impactante, minando a capacidade das pessoas de terem a vida que têm motivos para valorizar. A limitação de acesso a bens e recursos essenciais que asseguram a sobrevivência, a participação social e política, e a autodeterminação das pessoas marcam as sociedades com graves desigualdades e afetam o seu desenvolvimento, pois essas não possuem legitimidade moral (Zambam, 2014).

Ademais, Tim Anderson (2015) adverte que várias abordagens sobre a desigualdade recorrem aos seus efeitos disfuncionais, não tocando em seu caráter fundamental. Nessa perspectiva, corroborando com a ideia de que as iniquidades socioeconômicas são uma importante fonte de privação de capacidades, propõe-se, assim como sugere Anderson, dar um passo adiante. Por isso, faz-se necessário deslocar o debate para as causas estruturais da desigualdade, em especial ao que tange à renda, reconhecendo seus efeitos sistêmicos sobre a coesão social.

Indo além do aspecto da capacidade e da realização individual, a desigualdade socioeconômica afeta também a integridade dos sistemas sociais, minando a “dinâmica central da autodeterminação popular, juntamente com o desenvolvimento individual e social”⁶ (Anderson, 2015, p. 201). Wilkinson e Pickett (2018) demonstraram que diversos

⁶ Tradução livre feita pela autora. Texto original: “... dinámica central de la autodeterminación popular, a la par del desarrollo individual y social.”

problemas sociais, como violência, saúde, gravidez na adolescência, e falta de participação na vida comunitária têm maior chance de ocorrer em sociedades menos equânimes. Desse modo, proporcionar maior igualdade traz vantagens não apenas para as pessoas que têm menos, mas também para aqueles que têm mais, assim como para todo o organismo social (Wilkinson e Pickett, 2010, apud. Anderson, 2010).

Anderson (2015) defende, após apresentar argumentos que justificam a importância da desigualdade a partir de quatro categorias (que ele separou em argumentos econômicos; explicações sobre a pobreza e o desenvolvimento humano; teorias do contrato social e da justiça social; e aquelas que tratam da integridade social), ser esta última a mais satisfatória, pois além de a desigualdade grave ser constitutiva da pobreza, ela, por si só, degrada a integridade social, colocando em risco a dinâmica da própria sociedade.

Entretanto, ainda que se concorde aqui com a importância de focar também na coesão social como razão para pensar a questão das desigualdades, discorda-se que o enfoque deve ser dado apenas a essa justificativa. Não há sobreposição de uma teoria sobre a outra, como propõe Anderson, ao defender ser a teoria da integração social mais satisfatória para trabalhar as questões que envolvem o problema da desigualdade, mas sim uma soma da abordagem das capacidades com a da integração social.

Essas teorias não se contradizem, apenas partem de focos diferentes, tendo em vista que uma foca no indivíduo e a outra na sociedade. O que se tem, na verdade, é uma complementaridade rica e frutífera, proporcionando um ganho discursivo para a investigação desse problema social. A junção dessas duas teorias permite conhecer os efeitos da desigualdade de modo mais amplo, tanto do ponto de vista individual, quanto da organização social, fortalecendo os debates e estimulando a busca por soluções que possam mitigar essa questão.

Desse modo, o combate à desigualdade social, como uma das formas de contribuir para a erradicação da pobreza, para a efetivação dos direitos fundamentais e para o fortalecimento da coesão social, torna-se de extrema importância para o desenvolvimento das capacidades. Reconhecer o impacto estrutural da assimetria de renda sobre a integridade social e sobre as capacidades é imperativo para a construção de sociedades mais justas e emancipatórias. No tópico seguinte, abordar-se-á as principais teorias de

justiça social que visam resolver ou mitigar o problema público da desigualdade social, em especial aqui as referentes à renda.

2.3 Desigualdade e justiça social

A intenção deste tópico não é apresentar e detalhar todas as noções de justiça social teorizadas ao longo dos anos, tendo em vista a própria impossibilidade de tal tarefa, pois há escritos sobre a ideia de justiça que remontam a Platão, nem seria viável como escopo desta pesquisa. Trata-se, portanto, de apreender as principais teorias e análises empíricas contemporâneas que giram em torno da ideia de justiça social, a fim de compreender as discussões que envolvem a busca por igualdade e por mitigação das iniquidades, tendo em vista o cenário persistente de desigualdade em que o Brasil se encontra.

Ademais, buscar-se-á demonstrar como as concepções desse termo, ainda que tenham diferenças entre si, partem de um ponto em comum: redistribuição justa dos recursos. A partir dessa ideia de justeza no momento de partilhar os recursos disponíveis na sociedade, é que este estudo busca justificar a utilização da tributação como um importante instrumento para a redução da desigualdade de renda nacional. Nesse sentido, a tributação, enquanto ferramenta de redistribuição, possibilitaria uma repartição mais justa do ônus fiscal, contribuindo assim para a promoção da justiça social.

Para isso, serão apresentadas três concepções modernas de justiça social, que coexistem na atualidade, a saber: justiça como Redistribuição, justiça como Reconhecimento e justiça como Representação (Torrecilla; Castilha, 2011; Firmino Costa, 2012; Minussi; Ramos, 2020). A construção de tais conceitos será realizada a partir de autores que representam tais noções, como Rawls (2000; 2003), Sen (2001, 2010, 2011) e Nussbaum (2013), no caso da Redistribuição, Fraser (2002, 2006), na acepção de Reconhecimento, e Young (2006), na ideia de Representação. Adicionalmente a essas dimensões, será também apresentada a teoria de Dubet (2011), relativa à igualdade de oportunidades e à igualdade de posições como formas de promover justiça social. Com isso, busca-se ter uma ampla visão das principais ideias de

justiça social da contemporaneidade, a fim de que possa ser encontrado o pano de fundo para a mitigação da desigualdade socioeconômica brasileira.

Ao longo dos anos, alguns questionamentos têm sido postos, como: O que seria justiça? Quando as desigualdades ou diferenças seriam consideradas injustiças? Como a justiça poderia ser promovida? Essas questões, muito recorrentes na atualidade, costumam ser respondidas por meio das ideias e teorias construídas acerca de justiça social. As investigações acerca da definição desse termo remontam aos filósofos clássicos, ainda que sem o termo 'social', perpassando por escritos de representantes da igreja católica e chegando, por fim, às concepções modernas.

Embora o termo justiça social seja amplamente conhecido, sua definição não é simples. Essa expressão, que evoluiu ao longo dos anos e continua sujeita a novas interpretações, carrega consigo uma diversidade de entendimentos e visões de mundo, o que torna difícil alcançar um consenso que atenda a todos. Isso resulta em uma certa ambiguidade conceitual. Além disso, os diferentes contextos sociais e o processo de globalização enriquecem ainda mais as discussões, fazendo com que os critérios de justiça e injustiça sejam plurais e, em muitas situações, conflitantes.

Apesar dessa dificuldade, a busca pela universalização de determinados valores tem levado a população a reconhecer, de forma mais unânime, a injustiça de certas situações que ainda persistem no mundo. Segundo Torrecilla e Castilha (2011), em sua pesquisa sobre os desdobramentos do conceito de justiça social, essa realidade faz com que a história humana seja marcada por uma contínua luta para alcançar essa justiça, mesmo que o termo 'justiça social' tenha surgido há pouco mais de 150 anos. As ideias de justiça social foram fortemente influenciadas pelas correntes filosóficas utilitaristas e contratualistas, propagando-se essa expressão durante a fase final da Primeira Revolução Industrial, diante das reivindicações da classe operária.

É diante dessa perspectiva que diversas teorias de justiça social têm surgido, podendo ser apresentadas em três grandes concepções atuais, nas quais a justiça pode ser vista como Redistribuição, como Reconhecimento e como Representação, sendo conhecidas como os 3R (três erres). Cada uma dessas concepções foca em uma faceta das injustiças contemporâneas, refletindo diferentes demandas por equidade e inclusão. Diante disso, far-se-á, a seguir uma breve apresentação de cada uma dessas acepções.

2.3.1 Justiça como redistribuição

A primeira delas, a redistribuição, tem como principais representantes John Rawls, com sua ideia de justiça como equidade, e Amartya Sen e Martha Nussbaum, ambos com sua abordagem das capacidades. A Justiça como redistribuição centra-se na ideia de que a igualdade se concretiza a partir da distribuição de bens, recursos e/ou capacidades. Resumidamente, Rawls apresenta um princípio de justiça que visa beneficiar os menos favorecidos, enquanto Sen e Nussbaum ressaltam a importância de assegurar que todos possuam as capacidades necessárias para levar uma vida digna.

Rawls (2000) desenvolveu sua teoria criticando o utilitarismo, pois entendia que as utilidades não seriam comparáveis, não sendo, por isso, uma boa métrica para uma teoria de justiça. Para ele, os bens primários - liberdades, direitos, oportunidades, renda e riqueza, e as bases sociais do autorrespeito – seriam uma métrica mais adequada, por serem elementos que todas as pessoas racional e ponderadamente desejam, sendo importantes meios para a promoção da justiça. Portanto, a concepção de justiça em Rawls (2003), seria pautada na equidade, em que um conjunto de princípios deveria reger a distribuição desses bens primários. Isso significa que o foco da justiça reside na forma como as principais instituições políticas e sociais, que constituem a estrutura básica da sociedade, distribuem os direitos e deveres e partilham as vantagens entre seus membros.

Torrecilla e Castilha (2011) afirmam que, na acepção de redistribuição, quatro princípios delimitariam a distribuição adequada das vantagens e dos encargos, a saber: justiça baseada na igualdade, na necessidade, no mérito ou esforço e na diferença. O primeiro refere-se à divisão igual entre cada indivíduo, o que tende a manter desigualdades. No segundo, o critério é a necessidade; assim, a divisão se dá a partir da necessidade de cada sujeito, de modo que os mais necessitados receberiam maiores benefícios. Já quanto ao terceiro, a distribuição se daria a partir da contribuição de cada membro para a produção do benefício: quem mais contribuiu, logo, mais receberia. Por fim, no último critério, o da diferença, as desigualdades só se justificariam se beneficiassem os menos favorecidos.

Na visão de Rawls, a justiça seria, então, pautada em dois princípios essenciais: o da igualdade e o da diferença, assentando-se na ideia de que os bens primários seriam divididos igualmente entre os membros da sociedade, exceto se a distribuição desigual beneficiar os desafortunados. Por seu turno, Sen (2010; 2011), ainda que reconheça o mérito da teoria de Rawls, discorda da ênfase dada por ele aos bens primários como sendo a métrica da justiça, pois, para Sen, o foco de uma teoria igualitária não deve ser os meios e sim o fim, sendo por isso a abordagem rawlsiana, no seu ponto de vista, incompleta.

Assim, na perspectiva de Sen, a capacidade, embora não seja o único elemento a ser considerado, passa a ser a principal métrica de justiça. Complementando as ideias de Sen, a professora americana Martha Nussbaum (2013) busca dar à teoria uma perspectiva mais concreta sobre as capacidades. Ela se empenha em estabelecer as garantias humanas fundamentais que seriam essenciais para que todos possam desfrutar de uma vida digna. Com isso, Nussbaum apresenta uma lista com as dez capacidades humanas que a autora entende serem essenciais para que os indivíduos possam estar acima do nível mínimo de capacidade, sendo, por isso, essas entendidas como centrais.

Portanto, esses autores, cada um com suas particularidades, trouxeram contribuições valiosas para a discussão sobre justiça social. Rawls destaca a importância de uma distribuição justa de bens e recursos, enquanto Sen e Nussbaum se concentram na noção de distribuição de capacidades. Eles argumentam que, além da distribuição da renda, a justiça também exige uma melhor partilha do acesso a recursos essenciais como educação, saúde e oportunidades, que permitam o pleno desenvolvimento dos indivíduos. Logo, o objetivo final é criar condições que possibilitem a todos alcançar um padrão mínimo de bem-estar, fundamental para uma participação ativa e plena na sociedade.

2.3.2 Justiça como reconhecimento

Uma outra acepção de justiça pode ser apresentada como reconhecimento. A ideia por trás dessa concepção é baseada no respeito e reconhecimento cultural, em que não há dominação cultural, mas sim acolhimento das diferenças. Segundo Torrecilla e Castilha (2011), esse termo originou-se na fenomenologia da consciência, indicando uma relação de reciprocidade entre os sujeitos, em que cada pessoa reconhece o outro como sujeito, ao mesmo tempo que é reconhecida como tal pelo outro. Isto é, a legitimação e valorização de minorias étnicas, raciais e sexuais muda o foco da justiça, ao pôr ênfase no reconhecimento dos indivíduos. Na perspectiva do reconhecimento, é fundamental reconsiderar os padrões culturais, de modo que as diferenças de grupos sociais estigmatizados sejam legitimadas.

A professora Nancy Fraser (2002), uma das principais vozes dessa abordagem, argumenta que o reconhecimento deve se basear na ideia de status de igualdade e de reconhecimento recíproco. Isso significa que os padrões culturais estabelecidos precisam tratar todos os indivíduos de forma equitativa, garantindo que tenham a oportunidade de participar da vida social em condições de igualdade. Caso contrário, grupos que não se encaixam nos valores predominantes podem ser excluídos, tornando-se invisíveis no cenário social. Essa situação resultaria em um reconhecimento inapropriado e em uma subordinação de status (Fraser, 2002). Portanto, o reconhecimento das diversidades culturais não deve apenas desafiar tais padrões, mas também buscar a valorização das identidades marginalizadas, assegurando que todos os grupos sejam igualmente reconhecidos.

Fazendo um contraponto entre as noções de justiça como redistribuição, apresentada no tópico anterior, e justiça como reconhecimento, Fraser (2002) afirma que, no mundo globalizado, as demandas por justiça dividiram-se em dois tipos: nas tradicionais reivindicações redistributivas e nas de reconhecimento, sendo estas últimas mais atuais. Fraser (2006) insiste ainda ser necessário distinguir essas duas acepções analiticamente, apontando elementos que diferenciam essas duas abordagens políticas de justiça social. A primeira distinção refere-se a forma genérica como as injustiças são compreendidas.

Fraser (2006) destaca que a justiça, quando abordada sob a perspectiva da redistribuição, se refere principalmente às injustiças econômicas que permeiam a

estrutura econômico-política como um todo. Entre as diversas formas de injustiça mencionadas pela autora, está a marginalização econômica, que se manifesta através da imposição de trabalhos indesejáveis e mal remunerados, além da dificuldade de acesso a empregos que ofereçam uma remuneração adequada. Outro aspecto da injustiça econômica importante é a exploração, na qual o indivíduo se vê privado dos frutos de seu próprio trabalho, beneficiando, assim, outras pessoas. Por fim, a autora cita também a privação como exemplo desse tipo de injustiça que merece destaque, sendo caracterizada pela falta de um padrão de vida que seja materialmente satisfatório.

Já no caso do reconhecimento, a injustiça é compreendida como cultural ou simbólica, espalhando-se pelos padrões de representação, comunicação e interpretação. Essa modalidade de injustiça se manifesta de diversas maneiras, como na dominação cultural, em que indivíduos são forçados a se submeter a padrões de interpretação e comunicação que pertencem a outra cultura, frequentemente estranha ou até hostil à sua própria. Outro exemplo da injustiça do reconhecimento é o ocultamento, que ocorre quando uma cultura se torna invisível em função das práticas comunicativas e representacionais que são legitimadas dentro da própria sociedade. Por fim, tem-se também o desrespeito, que se manifesta quando pessoas são rotineiramente difamadas ou desqualificadas em representações culturais estereotipadas e nas interações cotidianas (Fraser, 2006).

A segunda diferença, corolário da primeira, diz respeito às soluções propostas por cada uma dessas abordagens. No caso da injustiça econômica, a resposta se dá por meio de uma reestruturação político-econômica, que pode incluir a revisão da estrutura de propriedade e/ou a redistribuição da riqueza e trabalho (políticas de redistribuição). Por outro lado, para a injustiça cultural, a solução envolve mudanças de caráter cultural ou simbólico, como políticas que promovam a valorização de identidades desrespeitadas ou a transformação de padrões sociais de representação (políticas de reconhecimento).

Torrecilla e Castilha (2011), em suas leituras de Fraser, apontam ainda uma outra diferença entre a justiça como redistribuição e a justiça como reconhecimento: a coletividade que experimenta essas injustiças. No contexto da redistribuição, os grupos são constituídos por classes ou coletivos definidos pelos critérios do mercado e/ou pelos meios de distribuição de renda e riqueza. Por outro lado, a abordagem do reconhecimento

envolve indivíduos unidos por questões que transcendem a dimensão econômica, como respeito e identidade, abrangendo aspectos relacionados a gênero, raça, sexualidade, entre outros. Torrecilla e Castilha (2011) argumentam ainda que, na busca pela justiça, a redistribuição visa eliminar as diferenças oriundas das injustiças econômicas, ao passo que o reconhecimento foca na promoção e valorização das diferenças culturais. Ainda que sejam perspectivas distintivas de uma mesma realidade, muitas vezes os apoiadores dessas teorias de justiça social as defendem como sendo antagônicas, como se houvesse uma suposta contradição entre as políticas de reconhecimento e as redistributivas, gerando uma aparente tensão entre elas.

Talvez por isso, essas abordagens tenham proponentes que as defendam separadamente, como se a busca por justiça redistributiva implicasse, necessariamente, no afastamento de políticas de reconhecimento. “O resultado é um divórcio generalizado entre as políticas culturais da diferença e as políticas sociais de igualdade econômica” (Fraser, 2002, p. 8). Nancy Fraser (2002; 2006) argumenta que essas contradições não se mantêm, pois, nos dias de hoje, a busca por justiça requer tanto políticas de redistribuição quanto de reconhecimento. Nenhuma dessas abordagens é suficiente por si só; elas estão interligadas. Logo, “é somente integrando reconhecimento e redistribuição que chegaremos a um quadro conceitual adequado às demandas de nossa era” (Fraser, 2006, p. 231-232).

Isso ocorre porque as demandas de classe estão intimamente relacionadas às demandas de minorias, uma vez que os indivíduos, muitas vezes, se encontram imersos em processos simultâneos e interseccionais de subordinação cultural e econômica. Gênero e raça, por exemplo, são para a autora categorias de coletividades bivalentes, sendo ambos uma diferenciação econômico-política e uma diferenciação de valorização cultural. Assim, as demandas que envolvem essas categorias não visam apenas a transformação do status, mas implicam também na alteração das estruturas econômicas. Ou seja, não é possível haver redistribuição sem reconhecimento, assim como não é viável o reconhecimento sem redistribuição.

Indo além, Fraser (2002; 2006) ainda reforça a necessidade de a justiça possibilitar que todos os indivíduos, inclusive as minorias socialmente excluídas, possam participar da vida social em condições de igualdade, numa concepção de justiça também enquanto

representação. Para a autora, imbricado ao reconhecimento e à redistribuição, deve ser permitida, numa teoria de justiça social, a inclusão dos diversos atores sociais nos espaços públicos, assim como nas decisões, devendo ainda esses atores terem acesso às escolhas das políticas redistributivas e de reconhecimento. Assim, a justiça deve ser vista em três dimensões: redistribuição, reconhecimento e representação.

2.3.3 Justiça como representação

A abordagem da justiça como representação refere-se à promoção do acesso à participação social plena e igualitária por todos os membros da sociedade. Firmino Costa (2012) afirma que essa dimensão de justiça tem um caráter mais político, em que, no primeiro plano, incluiria problemas relacionados à exclusão de certos grupos sociais dos parlamentos e de outras instâncias políticas existentes dentro dos Estados-nação, e, num segundo plano, mais abrangente, abarcaria as injustiças sofridas por populações, como refugiados e imigrantes, em âmbito global.

Para Torrecilla e Castilha (2011) essa noção de justiça está baseada também na redistribuição, contudo, essa partilha não se limitaria a aspectos econômicos e/ou de bens materiais, pois aqui é necessário difundir outros bens, como igualdade de oportunidade, acesso ao poder e aos espaços públicos, entre outros, permitindo, com isso, uma efetiva participação social dos sujeitos que costumam ser excluídos. A ideia de representação está intimamente relacionada com a noção de democracia, em que a subvalorização de determinados grupos implica ausência de participação democrática. A cientista política, Iris Marion Young (2006) defende que muitas injustiças decorrem dos processos políticos, nos quais diversos grupos são sub-representados, devendo, por isso, a justiça focar nesses processos. Logo, a justiça deve possibilitar que esses atores participem das decisões que afetam a sociedade.

Assim como acontece com a perspectiva do reconhecimento, a da representação também se relaciona com as injustiças econômicas, pois a “desigualdade socioeconômica estrutural produz desigualdade política e exclusão relativa das discussões políticas influentes” (Young, 2006. p. 169). Consequentemente, os interesses

das classes mais pobres tendem a não ser bem representados, ao contrário do que acontece com as classes mais abastadas. Essa concepção também se relaciona com as injustiças de reconhecimento, pois grupos específicos, como as mulheres, tendem a ter uma baixa participação na vida pública. Portanto, essas três dimensões de injustiças se interrelacionam e se reforçam mutuamente, pois as injustiças econômicas e as de reconhecimento produzem injustiças políticas, da mesma forma que essa última pode produzir e influenciar as primeiras.

Young (2006) defende a preferência por um modelo de democracia comunicativa ou deliberativa, em que as minorias poderiam participar das discussões políticas, tendo em vista que os debates e decisões seriam fluídos, e as instituições representativas fomentariam a participação dos cidadãos. Argumenta ainda que, em uma democracia comunicativa inclusiva, a representação e a participação política são essenciais, uma necessitando da outra, para que todos os cidadãos possam participar de diferentes instituições — sociais, culturais e políticas —, tendo liberdade para defender seus interesses e perspectivas. Nessa ótica, os processos comunicativos democráticos seriam uma condição para a promoção de justiça social, em que a participação social seria ampliada e, com isso, melhoraria também o desenvolvimento da justiça nos demais aspectos, redistributivo e de reconhecimento, tendo em vista que a população poderia melhor escolher como promover tais noções de justiça.

Observa-se que essas três dimensões ou acepções de justiça social ainda que sejam independentes, não são excludentes umas das outras, pois, em verdade, elas se complementam, visto que partilham muitas das suas abordagens — como a ideia de igualdade de oportunidade —, por exemplo, como importante mecanismo de promoção de justiça. Adicionalmente, além dessas concepções acima apresentadas (redistribuição, reconhecimento e representação), faz-se oportuno expor a abordagem defendida por Dubet (2011), tendo em vista que o autor propõe outro mecanismo de justiça social: a igualdade de posições.

2.3.4 Igualdade de oportunidades e igualdade de posições de Dubet

François Dubet, em seu livro *Repensar la Justicia Social - contra el mito de la igualdad de oportunidades* (2011), traz uma análise comparativa, apontando as vantagens e desvantagens, de duas concepções de justiça: a igualdade de oportunidade — que perpassa as acepções baseadas na ideia de redistribuição, reconhecimento e representação — e a igualdade de posições. A igualdade de oportunidades se refere à possibilidade de qualquer pessoa, a partir de seus talentos e desempenhos individuais, ocupar cargos e/ou posições na sociedade. Isto é, os cargos e/ou posições estariam disponíveis a todos igualmente e seriam ocupados a partir do mérito individual de cada sujeito. Dubet (2011, p. 54-55) exemplifica:

Assim, em uma sociedade composta por 30% de trabalhadores, 10% de minorias visíveis e 50% de mulheres, a igualdade de oportunidades significaria que dirigentes políticos, estudantes das melhores universidades e operários da construção civil constituiriam grupos compostos por 30% dos filhos de trabalhadores, 10% dos filhos de minorias visíveis e 50% de mulheres.⁷

Dubet (2011) aponta que a concepção de igualdade ganhou destaque com a Revolução Francesa. Esse movimento trouxe à tona a crença de que, com o colapso do Antigo Regime, a igualdade de oportunidades poderia se concretizar. Assim, os cargos passariam a ser preenchidos com base no desempenho individual, em vez de serem herdados, como ocorria no feudalismo. Nessa visão, com a possibilidade de acesso universal e igualitário às posições sociais, qualquer desigualdade que viesse a persistir estaria justificada, sendo aceitável, pois ela decorreria do mérito de cada um.

Essa igualdade seria promovida mediante o acesso igualitário aos bens, serviços e processos seletivos. Desse modo, ao serem ofertados serviços de saúde e ao ser estabelecido o concurso público como modalidade de ingresso nos cargos, por exemplo, a igualdade teria sido viabilizada. Os sujeitos estariam distribuídos, em cada geração, em diferentes níveis das camadas sociais devido ao seu talento, e não por influência de

⁷ Tradução livre feita pela autora. Texto original: “Así, em una sociedad que estuviera compuesta por un 30% de obreros, por un 10% de miembros de minorías visibles y un 50% de mujeres, la igualdad de oportunidades supondría que los dirigentes políticos, los estudiantes de las mejores universidades y los obreros de la construcción constituirían grupos compuestos por 30% de hijos de obreros, 10% de hijos de las minorías visibles y 50% de mujeres.”

outras questões, como origem social ou condições econômicas. Assim, a igualdade de oportunidade baseia-se na ideia de que a meritocracia funciona, pois o ponto de partida seria igual para todos. Logo, tem-se aqui, em verdade, uma legitimação da escassez de ocupação de determinadas posições por todas as camadas sociais, uma vez que essa falta de ocupação não seria fruto das desigualdades sociais estruturais e sistemáticas, mas sim da falta de mérito dos sujeitos.

Ainda que Dubet reforce a importância de serem combinadas políticas focadas na igualdade de oportunidades e na de posições, a fim de reduzir os efeitos indesejáveis de ambas, ele defende que, diante da gravidade das desigualdades contemporâneas, deve-se buscar dar preferência àquela que for mais justa, sendo essa, para ele, a igualdade de posições. Essa concepção de igualdade baseia-se na tentativa de fazer com que “as diferentes posições estejam, na estrutura social, mais próximas umas das outras”⁸ (Dubet, 2011, p. 11). Ou seja, busca reduzir a distância entre essas posições, para que, mesmo que as pessoas ocupem posições diferentes na sociedade, as condições de vida, de trabalho e as remunerações não sejam tão discrepantes.

Dubet (2011) esclarece que essa concepção de igualdade emergiu com objetivo de refrear o cenário de miséria que se alastrou na Europa, resultante da Revolução Industrial e da égide do capitalismo. Diante dessa situação, e por influência da Revolução Francesa, que propagou ideais de liberdade e igualdade, foi necessário promover alguns direitos sociais para acalmar a população e evitar reivindicações mais radicais em busca da igualdade perfeita, que ameaçassem a liberdade das camadas sociais mais privilegiadas. Isto é, a igualdade de posições decorre dos conflitos entre trabalho e capital, que compuseram a agenda dos movimentos operários e, por conseguinte, a instituição de direitos sociais que marcaram o modelo de Estado de Bem-Estar Social.

Esse modelo de igualdade foi introduzido nos países europeus por meio, principalmente, de intervenções políticas de redistribuição econômica, que promoveram transferências sociais (Dubet, 2011). Durante o século XX, vários países conseguiram reduzir as iniquidades sociais existentes ao promover uma melhor distribuição das

⁸ Tradução livre feita pela autora. Texto original: “las distintas posiciones estén, en la estructura social, más próximas las unas de las otras”.

riquezas do país por meio da tributação, corroborando com as ideias de Piketty (2014) sobre o uso da tributação para a redução das desigualdades. Para Dubet, a igualdade de posições, por se preocupar com a redistribuição e com a aproximação das posições, possibilitaria mais oportunidades do que a própria igualdade de oportunidades, tendo em vista que, ao reduzir as iniquidades, garante-se também melhores oportunidades para os cidadãos. Indo além, Dubet pontua ainda que, com as políticas voltadas para a igualdade de posições, cria-se “um mecanismo que transforma os conflitos sociais em participação política, em redução de desigualdade e em integração social”⁹ (Dubet, 2011, p. 22).

Com base nas considerações apresentadas, é possível concluir que, independentemente da abordagem teórica e, por vezes, empírica de justiça social adotada, todas elas convergem, de alguma forma, para a defesa de uma redistribuição mais justa da renda, isto é, uma melhor distribuição socioeconômica dos recursos. Embora as definições de justiça propostas pelos 3Rs (redistribuição, reconhecimento e representação) enfatizem claramente a igualdade de oportunidades, sem mencionar especificamente a igualdade de posições, fica evidente que suas ideias estão intrinsecamente ligadas à defesa de uma distribuição equitativa dos recursos, que é uma das bases da igualdade de posições.

Isso transcende a simples democratização do acesso a bens e serviços — ou seja, à igualdade de oportunidades — pois, mesmo que esse acesso seja formalmente garantido, isso não significa que resultará em igualdade material. Esse entendimento se alinha com a noção de igualdade de posições defendida por Dubet, reforçando a necessidade de uma reforma na estrutura econômica para promover a justiça social. Assim, é possível concluir que, em uma análise mais detida, todas as teorias de justiça social discutidas neste trabalho postulam, entre outras questões, pela busca da igualdade de posições como forma de promover justiça social.

Além disso, qualquer concepção de justiça social deve, necessariamente, perpassar pela ideia de igualdade efetiva, pois, em última análise, a justiça visa promover a igualdade material, e não apenas formal. Em outras palavras, a igualdade precisa ser

⁹ Tradução livre feita pela autora. Texto original: “...un mecanismo que transforma los conflictos sociales en participación política, en reducción de inequidades y en Integración social.”

buscada considerando-se as desigualdades existentes, o que exige que o Estado, como destaca Marciano Buffon (2009b, p. 113), “aja no sentido de que as desigualdades econômicas e sociais, que produzem essas diferenças [desigualdades], sejam combatidas, minimizadas e eliminadas”. Portanto, não é possível conceber justiça social sem uma redução significativa das desigualdades socioeconômicas, especialmente no que se refere à distribuição de renda.

Por isso, assim como defendem Dubet, Buffon, Piketty e outros, esta pesquisa propõe a utilização da tributação como um instrumento crucial para mitigar as desigualdades de renda e promover uma distribuição mais justa dos frutos da sociedade entre seus membros. Dessa forma, compreende-se que a justiça social exige ações concretas e eficazes para enfrentar as assimetrias socioeconômicas, sendo fundamental, nesse contexto, analisar o panorama da desigualdade de renda no Brasil. O próximo tópico, portanto, investigará a distribuição da renda nacional entre os diferentes grupos sociais, com o objetivo de evidenciar a magnitude dessa desigualdade e justificar a necessidade de adoção de medidas redistributivas.

2.4 O panorama da desigualdade de renda no Brasil em dados

Com base nas reflexões teóricas realizadas anteriormente, torna-se necessário examinar como a desigualdade de renda se manifesta efetivamente na realidade nacional. Para isso, este tópico apresentará o panorama da desigualdade de renda no Brasil, a partir de dados e indicadores sociais disponibilizados, permitindo, com isso, uma compreensão mais precisa da grandeza desse problema social. Desse modo, o exame empírico aqui proposto visa complementar as discussões anteriores, oferecendo evidências concretas que sustentem os argumentos em defesa de mudanças na tributação, com vistas à promoção de justiça fiscal.

É fundamental ressaltar que, dada a importância da desigualdade de renda nas assimetrias sociais, este trabalho concentrará sua análise precisamente nesse ponto específico. Embora a desigualdade de riqueza possa ter efeitos ainda mais profundos,

sua mensuração é mais complexa, o que torna o estudo da desigualdade de renda uma abordagem mais viável e prática. Contudo, de forma pontual, serão apresentados dados acerca da concentração de riqueza, assim como da pobreza, com intuito de enriquecer a compreensão da desigualdade socioeconômica brasileira.

Neste sentido, pretende-se evidenciar que a apropriação da renda nacional por uma minoria da população constitui um aspecto relevante da desigualdade socioeconômica no Brasil. Para contextualizar a assimetria de renda no país, serão apresentados diversos estudos que investigam a desigualdade brasileira, a partir de dados retirados do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), do índice de Gini e da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNAD Contínua). Essa abordagem permitirá uma análise detalhada de diferentes períodos históricos da desigualdade e/ou da concentração da renda nacional, abrangendo desde a década de 1920 até o período pós-pandêmico de 2022.

A desigualdade socioeconômica, embora não seja um fenômeno recente, intensificou-se com o avanço do capitalismo e da industrialização. Esse processo resultou em picos elevados de iniquidade durante o século XIX, não sendo por acaso que esse período ficou marcado pela miséria operária. A contínua acumulação de capital e de propriedades privadas por uma pequena parcela da população, que vem se perpetuando desde o final do século XIX e início do XX, ampliou ainda mais o abismo social existente, deixando a maior parte da população à margem. Segundo Thomas Piketty (2014), a partir da década de 1970, esse acúmulo de riqueza por parte das classes privilegiadas teve um aumento significativo.

Ainda que a iniquidade social esteja presente em diversos países, ela afeta principalmente os países em desenvolvimento, como é o caso do Brasil. A desigualdade brasileira remonta ao período colonial, mas se intensificou a partir do surgimento do capitalismo e da industrialização — processo que também afetou o restante do mundo. O pesquisador do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), Pedro Ferreira de Souza, em sua tese de doutoramento em sociologia, examinou de forma empírica a concentração de renda entre os mais ricos no Brasil, abrangendo o período de 1926 a 2013. Para conduzir essa análise, dada a magnitude da concentração, Souza utilizou

como fonte principal as informações provenientes das tabulações do Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) desse período.

Com a industrialização, principalmente entre o início do Estado Novo e a primeira metade da 2ª Guerra Mundial, a porcentagem recebida pelo centésimo mais rico subiu de aproximadamente 20% em 1920 para 30% em 1942, descendo, em 1945, para 28% (Souza, 2016). Observa-se que, durante a 2ª Guerra — 1939 a 1945, houve um significativo aumento, no Brasil, da concentração de renda dos que estão no topo, fenômeno diferente do que aconteceu com outros países, como demonstrou Piketty, em seu livro *O capital do século XXI*, em que os efeitos da guerra favoreceram a implementação de políticas distributivas, reduzindo a desigualdade.

Segundo Souza (2016), o ano de 1945 marcou como um dos picos históricos da desigualdade — registrando 28% —, já que, nas duas décadas seguintes, houve uma pequena inflexão, em que a renda do centésimo mais rico caiu de 30% para 20%. Tal inflexão, todavia, não foi capaz de aproximar a desigualdade brasileira aos padrões europeus, que costuma variar entre 5% e 15%, pois mesmo nos períodos de retração, os índices brasileiros permaneceram elevados em comparação com a realidade de outros países. Às vésperas da ditadura militar, a fração do centésimo mais rico chegou a 17-19%, aumentando de modo contínuo até 1971, quando atingiu 26%.

Em 1979, com a crise do petróleo, a economia brasileira sofreu sérios desequilíbrios, decorrentes, por exemplo, do aumento de juros, do encolhimento das exportações e de outros fatores. Contudo, apesar do período de turbulência, os dados tributários demonstraram que a instabilidade econômica foi acompanhada de uma maior concentração de renda por parte daqueles que se encontram no topo. No decorrer da década de 1980, a proporção da renda dos mais ricos aproximou-se do pico histórico da 2ª Guerra (Souza, 2016). Apesar da persistente desigualdade brasileira, com a promulgação da Constituição de 1988 e a implementação de políticas públicas, como o Programa Bolsa Família (PBF), uma parte da população que se encontrava abaixo da linha da pobreza foi retirada dessa situação.¹⁰

¹⁰ Nota explicativa do Ipea sobre o critério utilizado para linha de pobreza: “A linha de pobreza aqui considerada é o dobro da linha de extrema pobreza, uma estimativa do valor de uma cesta de alimentos com o mínimo de calorias necessárias para suprir adequadamente uma pessoa, com base em

A proporção de domicílios em situação de pobreza, entre 1988 e 2015, saiu de 37% para menos de 10%, conforme dados disponibilizados pelo Ipea (2016). Em outro estudo do Ipea, que analisou os efeitos do PBF sobre a pobreza e a desigualdade, verificou-se que as transferências reduziram a pobreza em 15% e a extrema pobreza em 25%, além de ter reduzido o hiato de pobreza, que é a distância entre a renda média dos pobres e a linha de pobreza. Quanto à desigualdade, segundo o índice de Gini, o programa foi responsável por reduzir a desigualdade em 10% entre 2001 e 2015, sendo mais intensa (17%) entre 2001 e 2006 (Souza *et al*, 2019).

No entanto, ainda que seja notável essa redução da pobreza de uma parcela da população e a diminuição da desigualdade, a concentração de riqueza entre os mais ricos se manteve e se mantém estável em um nível elevado. Conforme Souza (2016) verificou, embora tenha havido alterações na acumulação da renda por parte dos membros mais ricos da sociedade, a fração da renda recebida pelo 1% mais rico ficou entre 20% e 25%, na maior parte do tempo analisado - 1926 a 2013, patamar esse que diverge dos padrões internacionais, como o da Europa ocidental¹¹. Isso porque o resultado da produção do país não é distribuído entre toda a população. O aumento do Produto Interno Bruto *per capita* não é dividido, ficando esse aumento concentrado no topo da pirâmide social. Resumindo as alterações ocorridas acerca da concentração no período de 1926 a 2013, Souza (2016, p. 7) argumenta:

A concentração no topo teve idas e vindas que, mesmo temporárias, foram significativas, coincidindo com os grandes ciclos políticos do país. A fração apropriada para o 1% mais rico aumentou durante o Estado Novo e a 2ª Guerra e caiu no imediato pós-guerra e, mais ainda, na segunda metade da década de 1950, tendência revertida depois do golpe militar de 1964, com uma volta ao

recomendações da FAO e da OMS. São estimados diferentes valores para 24 regiões do país. Série calculada a partir das respostas à Pnad/IBGE". (IPEA, 2016, n.p.).

¹¹ De acordo com Piketty (2014, 2020), a concentração de renda do 1% mais rico era de aproximadamente 20-25% da renda total entre 1900 e 1910. No entanto, esse número apresentou uma queda significativa, reduzindo para 5% a 10% entre 1950 e 1980, para depois voltar a subir para 10%-15% no período de 2010 a 2015. É importante destacar que a Europa, no final do século XIX e início do XX, apresentava níveis de concentração de renda semelhantes aos do Brasil. Após importantes mudanças sociais, a desigualdade de renda europeia sofreu uma queda considerável, passando para 5%-10%, antes de aumentar novamente para a faixa de 10% a 15%. Diferentemente do cenário nacional que, desde 1926 até 2013 (ou ainda 2022, como será apresentado à frente), houve uma verdadeira estabilização da concentração de renda desse centésimo superior na faixa de 20-25%, o que equivale ao período mais desigual da Europa, entre 1900-1910.

patamar de duas décadas antes. Os anos 1970 foram marcados por instabilidade, mas a desigualdade cresceu novamente na década seguinte. Em seguida, houve alguma desconcentração até o fim da década de 1990 ou, talvez, meados dos anos 2000, e estabilidade desde então.

Souza (2016, p. 306) ainda reforça que em 2013, “o milésimo mais rico apropriou-se de 10% da renda total, o centésimo mais rico recebeu quase 23% e o décimo mais rico como um todo obteve pouco mais de 51%”. Sobre essa concentração de renda, é importante ainda pontuar como a diferença entre as faixas de ricos é intensa. Marcelo Medeiros (2023), em seu livro *Ricos e Pobres – Brasil e Desigualdade*, traz esse alerta: “Se os 10% mais ricos do Brasil fossem um país separado, esse país seria muito desigual. Em 2012 o coeficiente de Gini dentro dos 10% mais ricos, apenas, era de 0,508, que é um valor alto. Para o Brasil como um todo, por exemplo, o valor era de 0,666” (Medeiros, 2023, p. 92).

Conforme relatório divulgado pela organização Oxfam Brasil¹² (2018), estimou-se que durante o período de recessão, 2016-2017, a partir de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) - PNAD Contínua 2017, a perda no rendimento do trabalho foi maior que 11% para os 10% mais pobres, descendo para 9% quando considerados todos os decis de rendimento. Assim, a renda média do grupo mais pobre, em 2017, foi de R\$ 198,03¹³. Por outro lado, os 10% mais ricos tiveram um acréscimo de quase 6% nos seus rendimentos do trabalho, sendo 2% se forem consideradas todas as rendas do período. Logo, a renda média desse grupo foi de R\$9.519,10. Se for considerado os dados do IRPF (e não o do PNAD Contínua), essa renda, declarada em 2017, seria superior a R\$13.000,00. Nesse sentido, questionam-se Schwab e Mallert (2023, p. 77):

No futuro, a sociedade aceitará que um gerente de fundos de cobertura, que se especializa na venda a descoberto (cuja contribuição para o bem-estar social é,

¹² A Oxfam é uma confederação internacional de 20 organizações que trabalham em rede em mais de 90 países, com representação também no Brasil. Regularmente, ela divulga relatório sobre a situação da desigualdade brasileira, a partir de dados oficiais de outros órgãos e em colaboração com pesquisadores de outros institutos. Anualmente, ela apresenta alguns dos seus estudos no Fórum Econômico Mundial – Davos.

¹³ Esse valor está próximo ao valor estabelecido pelo Banco Mundial como a linha de pobreza, que é de USD 1,90 por dia para cada indivíduo. Segundo a Oxfam Brasil (2018, p. 59), considerando “uma cotação de dólar em R\$ 3,314, valor com o qual fechou o ano de 2017, esse valor seria de R\$ 188,90 por mês”.

no mínimo, duvidosa) pode receber uma renda de milhões por ano, enquanto uma enfermeira (cuja contribuição para o bem-estar social é incontestável) recebe uma fração infinitesimal desse montante?

O relatório reforça ainda, assim como bem o fez Marcelo Medeiros, que há grande disparidade dentro das classes mais ricas, diferente mentedo que acontece com as mais pobres. “A massa de baixa renda é relativamente uniforme. Há diferenças dentro dela, mas são pequenas quando comparadas ao que se vê em partes mais altas da distribuição. Já no topo, a cena muda. Há muita diferença entre os mais ricos” (Medeiros, 2023). De modo análogo, a Oxfam (2018) argumenta que, entre os 10% mais ricos, 75% recebem até 20 salários-mínimos em rendimento tributável. Desse total, mais da metade ganha até 10 salários-mínimos. Em contrapartida, o grupo formado por cerca de 1,2 milhão de pessoas, que corresponde ao 1% mais rico do país, obtém uma média superior a R\$ 55. 000,00 por mês. Conseqüentemente, dentre os países com dados tributários disponíveis, seria o Brasil um dos que mais concentra renda no topo da pirâmide social (Oxfam, 2018).

Outro importante relatório foi divulgado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), em 2019. De acordo com esse documento, ao examinar a concentração de renda entre os 1% mais ricos, o Brasil ocupa a segunda posição no ranking mundial de desigualdade, ficando atrás apenas do Catar. O relatório destaca que esse grupo de 1% concentra impressionantes 28,3% da renda total do país. Se considerarmos os 10% mais ricos, essa porcentagem se eleva para 41,9%, alcançando 55% ao se incluir todas as formas de renda. Segundo Medeiros (2023, p. 106), “entre os adultos, os 5% mais ricos detêm a mesma renda que os 95% mais pobres”.

Piketty (2020) analisou os dados da *World Inequality Database*, um projeto que compila informações sobre a desigualdade de renda e riqueza em diversos países. Ele constatou que, em 2018, os 10% mais ricos da Europa tinham uma renda média que era 8 vezes superior à dos 50% mais pobres. No Brasil, essa disparidade era ainda mais alarmante: os 10% mais ricos ganhavam 20 vezes mais do que a metade da população menos favorecida. No que diz respeito ao 1% mais rico, na Europa, sua renda era 25 vezes maior do que a média do restante da população, enquanto no Brasil essa diferença

chegava a impressionantes 85 vezes mais. Esses dados evidenciam que a desigualdade nacional é significativamente mais severa em comparação a outras nações.

Em trabalho semelhante ao promovido por Souza (2016), Breviglieri e Correa (2023) buscaram analisar a concentração de renda brasileira entre os anos de 2012 e 2019, recorte esse que visou destacar o período de crise econômica iniciada no final de 2014, a fim de investigar o efeito da crise sobre os mais ricos. Os resultados apresentados por Breviglieri e Correa (2023) corroboram com os apresentados por Souza (2016)¹⁴, ainda que se refiram a períodos diferentes, a saber: a concentração de renda do 1% mais rico mantém uma estabilidade, embora apresente alterações, conservando-se na faixa entre 20 e 25% da renda nacional.

Para o período de 2012 a 2019, a concentração do 1º mais rico apresentou menor percentual em 2016, cujo taxa de concentração foi de aproximadamente 22%, e maior percentual em 2019, de quase 24% (Breviglieri; Correa, 2023). Esse cenário demonstra, como bem pontuaram os autores e se pode observar a partir dos dados apresentados, que a crise econômica que se iniciou em 2014 não afetou os mais ricos, pois esses conseguiram manter suas altas fatias da renda nacional, mesmo quando o crescimento econômico foi extremamente baixo. Esse fenômeno reforça o padrão histórico de concentração, no qual os grupos mais ricos mantêm sua participação na renda nacional total independente do desempenho macroeconômico do país.

Essa constatação também pôde ser observada por Barbosa, Souza e Soares (2020). Em uma análise da desigualdade de renda de 2012 a 2019, os autores evidenciaram que, a partir de 2015, a instabilidade gerada pelo período impactou as camadas sociais de forma diferente, pois para as classes mais pobres a recessão durou até 2019, ao passo que para as mais ricas começou a haver recuperação e crescimento a partir de 2016. Os autores (2020) destacaram ainda que, em um contexto de

¹⁴ Ainda que se refiram a estudos diferentes e com pequenas possíveis diferenças metodológicas, a base de informações utilizada para realizar as análises foi a mesma, os dados das declarações do imposto de renda pessoa física e os do IBGE. Ademais, ainda que abordem períodos diferentes, 1920 a 2013 e 2012 a 2019, nota-se que os anos 2012 e 2013 constam nas duas pesquisas. Assim, ao analisar o ano de 2013, por exemplo, verificou-se que ambos os estudos apresentaram resultados extremamente aproximados, a saber: os 1% mais ricos concentram 23% da renda nacional (Souza, 2016), ao passo que para Breviglieri; Correa (2023), esses concentraram aproximadamente 22%. Esses dados evidenciam a semelhança das pesquisas e, conseqüentemente, das conclusões.

austeridade, caracterizado por uma intensa contenção de despesas e possíveis cortes significativos em diversos setores, os mais ricos têm uma capacidade superior de se apropriar dos frutos do crescimento econômico. Segundo Barbosa, Souza e Soares (2020), esse cenário fez com que o índice de Gini apresentasse saltos expressivos em 2016 e 2018, em virtude da alta consistente da desigualdade, havendo uma leve redução em 2019.

Essa elevada concentração de renda pelo topo da pirâmide se agravou no contexto da crise sanitária causada pelo Covid-19. Em um estudo promovido pela FGV social, conduzido pelo pesquisador Marcelo Neri (2023), verificou-se que mesmo com a implementação do Auxílio Emergencial, a desigualdade não foi reduzida em 2020, ainda que tenha ajudado a preservar a renda de uma parte dos mais pobres. Neri (2023) ainda alerta que ao usar a abordagem usual do índice de Gini, passa-se a ideia de ter havido sim uma redução na desigualdade. Contudo, o autor adverte que ao usar a combinação de dados do IRPF com o Pnad Contínua, mostra-se, na verdade, um aumento da desigualdade, pois a perda dos mais ricos (-1,5%) foi menos da metade da perda da classe média (-4,2%).

Assim como Neri, Souza (2016) também destaca para a imprecisão da abordagem convencional do coeficiente de Gini em situações de intensa concentração de renda. Nessas circunstâncias, o Gini revela-se pouco sensível, pois ele não consegue captar de maneira eficaz as nuances das desigualdades, o que torna essencial a utilização de outros dados, como os provenientes do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF). O índice, embora amplamente utilizado, é uma métrica abstrata que traduz a desigualdade de uma sociedade em um único número, sem fornecer informações detalhadas sobre a distribuição da riqueza ou os fatores que a influenciam.

Piketty (2020) também destaca que, embora o índice de Gini seja uma ferramenta importante para medir a desigualdade de renda, sua compreensão é limitada para o público geral, já que as variações que ele apresenta não são facilmente percebidas por quem não é especialista na área. Por isso, argumenta o autor ser fundamental não se restringir a esse indicador, sendo necessário também apresentar outros dados que ilustrem as desigualdades de maneira mais clara e nítida para a população em geral. Contudo, embora possua suas limitações, o coeficiente de Gini continua a ser o

instrumento mais empregado, tanto no Brasil quanto internacionalmente, para avaliar a concentração de renda e riqueza. Assim, diversas pesquisas que servirão como referencial neste estudo incluirão análises baseadas no índice de Gini.

Em outro estudo, realizado por Neri e Hecksher (2022), também promovido pela FGV social, os autores analisam as oscilações da pobreza, a partir de indicadores baseados em renda domiciliar *per capita*, a fim de buscar compreender suas causas. Segundo os autores (2022), a proporção de pobres em bases anuais subiu para 42,11% entre 2020 e 2021, o que correspondeu a 7,2 milhões de novos pobres em comparação a 2020 e 3,6 milhões em relação ao período anterior a pandemia. Corroborando com os dados apresentados por Neri e Hecksher, o pesquisador da Unicamp, do instituto de Economia, Waldir Quadros (2023), acrescenta que, entre a população miserável houve uma redução de 1,7 milhão em 2020, seguido de um aumento de 7,7 milhões em 2021.

Como bem argumentaram Schwab e Mallert (2023), em sua obra *Covid-19: O Grande Reset*, a pandemia serviu para amplificar os problemas socioeconômicos existentes. Conforme demonstrado por Barbosa, Souza e Soares (2020), Marcelo Neri (2023), Neri e Hecksher (2022) e Waldir Quadros (2023), a partir dos dados apresentados, nota-se que a pandemia funcionou como um grande desnivelador, aprofundando as desigualdades estruturais e afetando mais fortemente as pessoas da base da pirâmide social. Schwab e Mallert (2023, p. 73) defendem:

A pandemia é, na realidade, um “grande desigualador”, responsável por combinar disparidades de renda, patrimônio e oportunidades. Ele desnudou diante de todos não só o vasto número de pessoas vulneráveis econômica e socialmente, como também a profundidade e o grau de sua fragilidade – um fenômeno ainda mais predominante em países com redes de proteção social insuficientes ou inexistentes, ou vínculos familiares e sociais fracos. [...] o vírus atuou como amplificador, forçando-nos a identificar e reconhecer a severidade dos problemas referentes à desigualdade, anteriormente desprezada por muitos e por muito tempo.

Outra pesquisa realizada pelo economista Sérgio Wulff Gobetti (2024), publicada pelo Observatório de Política Fiscal do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas (Ibre/FGV), também com base nos dados do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), chegou a resultados semelhantes aos apresentados por Souza (2016) e Breviglieri e Correa (2023), ainda que, novamente, refiram-se a períodos diferentes. O

estudo compara a renda média entre 2017 e 2022, abarcando o período anterior, durante e depois da pandemia, de quatro grupos sociais, indo desde os mais ricos (0,1%, 1% e 5%¹⁵) até os 95% restantes da população adulta. Segundo Gobetti (2024), em 2022, período pós-pandêmico, a concentração do 1% mais rico foi de 23,7% da renda total, e a do 5% mais rico (que inclui boa parte da classe média) foi de 39,96%.

O resultado dessa pesquisa demonstrou que, no período de cinco anos (2017-2022), marcado pela pandemia, o 0,1% mais rico teve um crescimento de renda de 87%, o 1% registrou um aumento de 67%, os 5% mais ricos tiveram um acréscimo de 51%, e, por fim, os 95% restantes da população adulta apresentaram um aumento de apenas de 33% da renda (Gobetti, 2024). Ainda segundo o autor, entre o grupo que compõe o 0,01% mais rico (cerca de 15 mil milionários), o crescimento foi de 96%. Ou seja, quanto mais rico, maior a apropriação dos resultados produzidos pela sociedade. Alerta ainda Gobetti (2024), que ao separar os tipos de rendimento — trabalho e capital —, observou-se dois fatores que favorecem o crescimento da renda dos mais ricos: aumento dos lucros e dividendos, principalmente, por serem isentos de tributação; e o crescimento da renda proveniente da atividade rural, que possui grande parcela igualmente isenta de tributos.

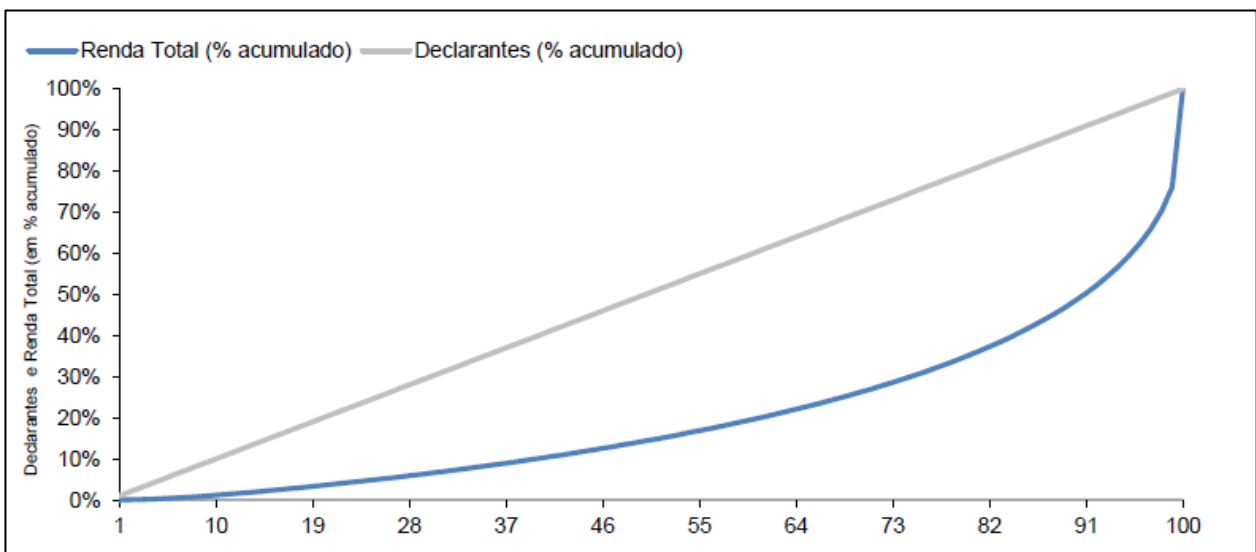
Diversos estudos, além dos já mencionados, têm evidenciado a alarmante concentração de rendimentos nas mãos de uma minoria que ocupa o topo da pirâmide social. Essa realidade, por sua vez, gera desigualdades significativas de renda, o que tem sido atestado por análises divulgadas, inclusive, por instituições governamentais. Segundo o Relatório sobre a Distribuição da Renda e da Riqueza da População Brasileira, que utiliza dados do Imposto de Renda de Pessoas Físicas (IRPF) de 2021 e 2022 e foi publicado pelo Ministério da Fazenda ao final de 2024, as camadas mais favorecidas da sociedade detêm a maior parcela da renda nacional, o que acentua ainda mais a concentração de renda e riqueza nos estratos mais abastados.

Conforme o relatório oficial (2024), em 2022, os 50 centis inferiores de renda, isto é, a metade mais pobre da população, respondeu por 14,4% da renda total, enquanto os 10 centis superiores, ou os 10% mais ricos, ficaram com 51,5% da renda. Para melhor

¹⁵ Gobetti (2024) esclarece que os 0,1% mais ricos são aqueles que recebem, pelo menos, R\$140 mil mensais, os 1% mais ricos, àqueles com renda superior a R\$30 mil mensais e os 5% mais ricos, os que recebem R\$10 mil por mês, estando nesse estrato incluída boa parte da classe média.

elucidar como a apropriação da renda opera, será reproduzido o gráfico que consta no relatório, o qual demonstra a apropriação de todos os decis na apropriação da renda nacional em 2022. Percebe-se que a renda dos que se encontram na base da pirâmide fica próxima a zero, aumentando-se, com forte inclinação na curva, à medida que se aproxima do topo, evidenciando como a renda nacional — resultado da produção de toda a sociedade — é apropriada por uma pequena parcela da população:

Gráfico 1: Declarantes e renda total por centil acumulado em 2022
(Em %)



Fonte: Brasil. Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira: Dados do IRPF 2021 e 2022, (2024).

Dessa forma, procurou-se evidenciar, por meio da apresentação de diversos dados e indicadores, que a desigualdade de renda no Brasil é um problema social de longa data. Essa questão tende a se agravar em momentos de crise — seja ela política, como ocorreu durante o período da ditadura; econômica, a exemplo do que se viu em 2015; ou sanitária, como se verificou com a recente pandemia de Covid-19, que impactou de maneira mais intensa a população mais vulnerável. A intensificação dessas desigualdades em tempos de crise reforça a fragilidade das camadas mais pobres da sociedade e amplia as lacunas já existentes entre as classes sociais, criando um ciclo vicioso que perpetua as desigualdades ao longo do tempo.

Além disso, embora a implementação de programas sociais tenha trazido melhoras pontuais, ajudando a retirar uma parte da população que se encontrava abaixo da linha da pobreza, essa mudança não é necessariamente sustentável. Em períodos de crise, a parcela que compõe os estratos mais pobres tende a aumentar, fazendo com que esse ciclo de pobreza pareça uma verdadeira montanha-russa, como argumentam Neri e Hecksher (2022). Em outras palavras, a melhoria das condições de vida desse grupo social é fluida, ao contrário do que ocorre com a concentração de renda entre os que estão no topo da pirâmide, que tende a ser mais estável, como demonstrado pelos dados históricos apresentados neste tópico.

Assim, observou-se que a desigualdade de renda brasileira está fortemente associada à má distribuição dos resultados daquilo que é produzido pela população, o que leva, conseqüentemente, a um forte acúmulo da renda nas mãos de uma pequena parcela, pois o crescimento econômico tende a ser apropriado pelo topo. Essa concentração vai de encontro às ideias de justiça social apresentadas neste trabalho, assim como contra os ideais de igualdade, que fundam as bases das democracias contemporâneas. A manutenção dessa assimetria de renda ao longo dos anos evidencia que o Estado tem feito pouco para mudar essa realidade e cumprir com seu compromisso constitucional de promover igualdade, justiça, dignidade e combater as desigualdades sociais.

Inúmeros fatores costumam ser apresentados na tentativa de justificar essa iniquidade, assim como na tentativa de entender os motivos dessa desigualdade/concentração se perpetuar por tantos anos. É evidente que a desigualdade é um fenômeno complexo, influenciado por múltiplos fatores, e não se pode atribuir sua origem a uma única causa. No entanto, a tributação nacional é frequentemente identificada como um dos principais fatores que contribuem para essa iniquidade, conforme apontam diversos autores (Campos Junior e Lima, 2023; Fagnani e Rossi, 2018; Piketty, 2014; Oxfam, 2017). Diante desse contexto, o estudo da tributação torna-se extremamente relevante, sendo fundamental compreender o papel dos tributos na produção e manutenção dessa desigualdade. Nesse sentido, no próximo capítulo, será analisada a relação existente entre desigualdade de renda e tributação.

3 TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE SOCIAL: UMA MUDANÇA DE PERSPECTIVA

O objetivo deste tópico é apresentar uma nova perspectiva para a tributação e para a desigualdade social, afastando-se das visões limitadas acerca desses fenômenos, por estas não serem mais compatíveis com as demandas sociais contemporâneas. A redução da desigualdade social, embora esteja presente no texto constitucional brasileiro em diversos dispositivos — entre os quais figura como um dos objetivos do Estado —, não é concretizada, tendo em vista a excessiva desigualdade socioeconômica nacional que tem se mantido estável e/ou se acentuado ao longo dos anos, como foi demonstrado pelos dados apresentados na seção anterior.

A persistência desse problema social exige uma nova abordagem em relação à desigualdade. Como já argumentou Machado (2015), a assimetria de recursos, incluindo a renda, não é apenas um problema em si, mas também um fator que gera desequilíbrios sociais. Essa desigualdade, além de ser um desafio significativo, constitui um entrave concreto à efetivação de diversos direitos fundamentais. À medida que a concentração de renda se intensifica, torna-se cada vez mais difícil assegurar que a população de baixa renda consiga acessar oportunidades que melhorem suas condições de vida. Além disso, a continuidade da desigualdade social obstrui o desenvolvimento econômico inclusivo e sustentável, que requer um equilíbrio mais justo na distribuição dos recursos.

Diante disso, faz-se necessário que a busca pela redução dessa desigualdade seja vista sob uma nova perspectiva, e não apenas como um objetivo estatal distante e utópico, no qual, na prática, são realizadas poucas ações que realmente contribuam para alcançar, nem que minimamente, esse propósito. Assim, neste estudo — especialmente neste capítulo —, advoga-se que o combate à desigualdade de renda seja encarado não apenas como um objetivo do Estado (que, em tese, já deveria ser suficiente para operar mudanças significativas na realidade social) para com seus cidadãos, mas também, e principalmente, como um direito fundamental de cada indivíduo que integra essa comunidade.

Uma outra mudança de perspectiva importante diz respeito ao papel e à aplicação prática da tributação em uma sociedade. Diante do fato de que essa visão está

profundamente relacionada à ideia de que a tributação desempenha um papel crucial na promoção da justiça fiscal em um Estado Democrático Social de Direito, é essencial, antes de mergulhar nessa perspectiva, discutir o princípio da capacidade contributiva. Esse princípio é vital, pois orienta as noções de justiça dentro do direito tributário. Portanto, serão abordados não apenas os aspectos gerais desse princípio, mas também sua conexão com outros princípios e diretrizes do ordenamento jurídico nacional, além de explorar a interconexão entre capacidade contributiva, tributação e desigualdade de renda.

A tributação é frequentemente vista apenas como um simples instrumento de arrecadação utilizado pelo Estado para atender às suas demandas. Sob essa ótica, o tributo seria um mecanismo neutro, capaz de levantar recursos sem, no entanto, provocar consequências ou influenciar a ordem social. Contudo, apesar dessa visão estar superada, considerando as diversas funções que a tributação desempenha na sociedade, ela ainda se mantém bastante presente na percepção coletiva, inclusive entre os estudiosos da área. Essa abordagem, todavia, não corresponde à realidade, pois ignora as importantes consequências sociais promovidas pela tributação, especialmente no que diz respeito à desigualdade de renda.

Dede já, é fundamental esclarecer que não se pretende aqui estabelecer uma relação direta de causa e consequência entre tributação e desigualdade social, pois isso seria uma simplificação inadequada. Como já discutido no primeiro capítulo, a iniquidade social é influenciada por uma série de fatores. No entanto, é inegável – e é exatamente isso que este estudo se propõe a evidenciar – a relação significativa existente entre esses dois elementos: tributação e desigualdade social, especialmente no que se refere à assimetria de renda. Tal conexão, apesar de sua complexidade, torna-se mais evidente com a disponibilidade de dados que permitem análises mais detalhadas. Dessa forma, a análise da tributação não deve ser dissociada do debate sobre justiça social e redistribuição de renda.

Neste contexto, pretende-se discutir neste capítulo como a tributação pode exercer uma influência significativa sobre a desigualdade socioeconômica, tanto promovendo-a quanto atenuando-a, a depender de como seja empregada. Desse modo, a mudança de perspectiva citada acima se refere à necessidade de compreender a tributação de forma

mais abrangente, como uma política pública com potencial de reduzir a desigualdade de renda no país. Isso implica repensar não apenas como os recursos públicos são utilizados, mas também como eles são arrecadados, isto é, como o ônus tributário é repartido entre os membros da sociedade.

Assim, com o propósito de desenvolver as ideias aqui defendidas e brevemente apresentadas neste tópico, este capítulo dividir-se-á em quatro partes, cujos principais referenciais teóricos são, principalmente, Ingo Sarlet; Marciano Buffon, Jorge de Miranda, Klaus Tipke, Hugo de Brito Machado, Hélio Daniel Baptista, Casalta Nabais, Aliomar Baleeiro, Thomas Piketty, Leonardo Secchi, entre outros. O primeiro tópico abordará o combate à desigualdade social enquanto um direito fundamental, com vistas a apresentar a mudança de perspectiva referida anteriormente. Já o segundo, tratará da capacidade contributiva, o princípio que expressa as noções de justiça fiscal no âmbito do direito tributário. O terceiro tópico, discutirá a conexão entre três elementos interrelacionados: o princípio da capacidade contributiva, a tributação e a desigualdade de renda. Por fim, o quarto e último tópico, analisará a política tributária enquanto uma política pública apta a reduzir a desigualdade de renda.

3.1 A redução da desigualdade social enquanto direito fundamental

É inegável a intrínseca ligação existente entre os movimentos constitucionalistas do século XVII e XVIII e o surgimento dos direitos fundamentais, à medida em que estes facilmente podem ser enquadrados enquanto categoria jurídica constitutiva e, por que não dizer, imprescindível para a existência de um Estado constitucional¹⁶. Contudo, resumir a existência destes a um único movimento retira dos direitos fundamentais todas

¹⁶ Embora, em geral, defenda-se a ideia do constitucionalismo, enquanto limitação do Poder da autoridade estatal, como um fenômeno contemporâneo, Julio Pinheiro Siqueira argumenta que a ideia essencial de Constituição, ou seja sua finalidade, já seria encontrada na Antiguidade clássica ocidental, haja vista que a ideia de constituição permaneceu, desde os gregos até atualidade, sem alterações significativas, já que ela não deve ser reduzida a existência de um documento escrito. Logo, não haveria uma ruptura da prática e das teorias constitucionais operadas a partir do constitucionalismo dos séculos XVII e XVIII com as que lhe antecederam. Ver SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de. A Ideia de Constituição: uma Perspectiva Ocidental - da Antiguidade ao Século XXI. Cuestiones Constitucionales, v. 34, p. 169-209, 2016.

as discussões, lutas e esforços que ocorreram durante séculos para que estes passassem a fazer parte da vida em sociedade.

A compreensão e a consolidação dos direitos fundamentais, se é que pode falar em consolidação, dado que em muitos Estados eles são ainda inexistentes ou insuficientes (como no caso brasileiro), abrange um longo período de desenvolvimento filosófico, político, jurídico e histórico. Esses direitos não surgiram à margem da história, mas sim, diante dos reclames sociais, em decorrência dela, como obra da vontade humana. Trata-se, portanto, de um processo dinâmico e cumulativo, marcado por avanços, retrocessos e reinterpretações constantes conforme os contextos sociais e históricos.

Isto é, eles não surgiram todos de uma vez, como em um passe de mágica, e sim, como consequência da vida em sociedade, das diversas experiências comunitárias vivenciadas pelos indivíduos, dos debates teóricos sobre o tema, e principalmente, como resultado das lutas contra as opressões e as desigualdades de cada época. Na mesma linha, argumenta Bobbio (2004, p. 05), serem esses direitos, os direitos do homem, “históricos, ou seja, nascidos em certas circunstâncias, caracterizados por lutas em defesa de novas liberdades contra velhos poderes, e nascidos de modo gradual, não todos de uma vez e nem de uma vez por todas.”

Esses direitos surgem e continuam a surgir, como afirma José Afonso da Silva (2005), diante da junção de condições reais ou históricas (objetivas) — ou seja, quando as circunstâncias materiais da comunidade propiciam seu surgimento — com as condições ideais ou lógicas (subjetivas), que se remete as fontes de inspiração, principalmente filosóficas. Ou seja, esses direitos são fruto de uma longa construção social e não estão necessariamente vinculados a um documento formal, pois, como afirma Julio Siqueira (2016), seria um erro esperar que um texto normativo produzisse por si só mudanças na realidade.

Ainda que o objetivo deste estudo não seja negar a importância de um documento formal que enumere os direitos fundamentais da sociedade, busca-se aqui, em verdade, assumir uma visão mais ampla acerca desses direitos, especialmente para defender a existência deles como essenciais para uma vida em sociedade justa e digna, mesmo que

não estejam necessariamente dentro do texto constitucional — em especial, para este estudo, no que se refere à redução da desigualdade socioeconômica.

Para isso, esclarece-se que a doutrina tem utilizado, ao longo de suas discussões, diversas nomenclaturas para designar o que viria a ser esses direitos, como direitos naturais, liberdades públicas, direitos humanos, direitos fundamentais, entre outros. Entretanto, embora possam ser apontadas diferenças, inclusive quanto à construção histórica e à abrangência dessas expressões, certo é que todos esses termos buscam se referir àquelas categorias de direitos tidos como essenciais à pessoa humana, isto é, necessários para que os indivíduos tenham uma vida minimamente digna. Dito isso, este estudo não se pautará nas diferenças dessas terminologias, tendo em vista não ser relevante para o desenvolvimento deste tópico. Sendo assim, farar-se-á uso, predominantemente — embora não exclusivamente — da expressão “direitos fundamentais”, a fim de referir-se a esses direitos essenciais ao indivíduo, sem, contudo, restringir essa escolha à sua positivação jurídica.

Feitas essas breves considerações, adentrar-se-á no estudo da redução da desigualdade social enquanto um direito fundamental. Para isso, partir-se-á de uma breve conceituação do que viriam a ser esses direitos fundamentais e, em seguida, da apresentação dos seus critérios de fundamentalidade, critérios esses que possibilitam a abertura do catálogo de tais direitos. Tal abertura é essencial diante das novas demandas da sociedade contemporânea. É a partir dessa expansão ou abertura do catálogo dos direitos fundamentais que se torna possível interpretar a redução da desigualdade social enquanto um direito fundamental dos indivíduos.

Apesar de não ser fácil apresentar uma conceituação precisa acerca dos direitos fundamentais, devido às diversas expressões utilizadas para referir-se a essa ideia, bem como pelas mudanças ocorridas ao longo do tempo em torno desse conceito, é inegável que a noção desse termo pressupõe algumas ideias mínimas. Desse modo, para Afonso da Silva (2005, p. 178) o qualificativo “fundamentais” indica que se refere a “situações jurídicas sem as quais a pessoa humana não se realiza, não convive, e, às vezes, nem mesmo sobrevive”. Observa-se assim, com essa proposição, a íntima relação existente entre direitos fundamentais e o princípio da dignidade da pessoa humana, pois, em verdade, esses direitos seriam a concretização desse princípio. Ainda segundo o autor,

seriam “fundamentais do homem” esses direitos no sentido de que deveriam ser, para todos, “não apenas formalmente reconhecidos, mas concreta e materialmente efetivados” (Silva, 2005, p. 178), o que se alinha com os ideais do princípio da igualdade. Dessa forma, nota-se que, ainda que não se apresente um conceito conciso e sintético, a noção de direitos fundamentais do homem perpassa necessariamente pelas ideias de igualdade e dignidade da pessoa humana.

Tais direitos possuem forte carga axiológica, ou seja, na evolução histórica pré e pós-positivista, representam os valores predominantes em uma sociedade, que regem ou deveriam reger a vida em comunidade. Diante de sua importância, buscou-se, ao longo do desenvolvimento político-jurídico dos Estados, positivizar tais direitos em documentos escritos. Essa positivação visa não apenas reconhecer sua existência, mas também garantir sua exigibilidade jurídica. Entretanto, ainda que a positivação desses direitos seja relevante, é necessário destacar que nem todo direito fundamental encontra-se descrito em normas constitucionais.

Nesse sentido, preleciona Sarlet (2009) que aos direitos fundamentais são reconhecidas a existência simultânea de conceitos formais e materiais, marcando a sua dupla fundamentalidade. Com isso, o critério de fundamentalidade do direito não se restringe à sua previsão constitucional, sendo necessário analisar como critério, principalmente, a sua substância. Seriam então esses direitos reconhecidos como cláusulas abertas ou expansivas, tendo em vista não estarem limitados ao texto constitucional. Assim, diante da dimensão material do conceito, existem direitos que, embora estejam expressos fora do catálogo do sistema de direitos fundamentais — isto é, em outras partes da constituição —, ou ainda, que não estejam expressos no texto constitucional, diante da sua substancialidade, são considerados fundamentais.

Vários países possuem cláusula de abertura dos direitos fundamentais, como Portugal, Estados Unidos e Alemanha, por exemplo, sendo essa uma característica comum dos Estados constitucionais contemporâneos. Para Sarlet (2009), no que tange a Constituição Brasileira, o artigo 5º, § 2º da CF/88, ao estabelecer que “os direitos e garantias expressos na Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República

Federativa do Brasil seja parte” (Brasil, 1988), traduz a ideia de que, para além de um conceito formal para os direitos fundamentais, há também um conceito material.

Sarlet (2009) argumenta que essa abertura material dos direitos fundamentais foi consagrada a partir da decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) em 1994, ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 939-7, que tratava sobre a criação do Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF). No julgamento, o STF reconheceu o princípio da anterioridade como um direito fundamental do contribuinte, reforçando a possibilidade de existência de direitos fundamentais fora do catálogo, diante do seu aspecto material. Além desse, argumenta o autor (2009) que outros direitos também já foram reconhecidos como fundamentais, tanto pela doutrina como pela jurisprudência, embora não estivessem expressos na constituição, a exemplo do direito à identidade pessoal, deduzido do direito à personalidade, e ao sigilo fiscal e bancário, deduzidos do direito à privacidade.

Nessa mesma linha, defende Alexy (2008) que as normas de direito fundamental seriam divididas em dois grupos: normas diretamente expressas no texto constitucional e normas atribuídas. Estas últimas, conforme o referido autor, seriam consideradas normas fundamentais, ou seja, “todas as normas para as quais existe a possibilidade de uma correta fundamentação referida a direitos fundamentais” (Alexy, 2008, p. 76). Assim, uma conceituação de direitos fundamentais, como as citadas anteriormente, necessita levar em conta a ampliação do catálogo. Isso significa não apenas incluir os direitos que, por refletirem os valores mais significativos da sociedade, receberam proteção especial ao serem incorporados ao texto constitucional, mas também considerar aqueles que, devido ao seu conteúdo ético e substancial, podem ser equiparados aos direitos fundamentais, mesmo que não estejam expressamente registrados em uma Constituição, formando-se assim o que a doutrina chama de bloco de constitucionalidade¹⁷.

Acerca desses direitos não constantes no texto constitucional, afirma Afonso da Silva (2005) que, ao lado dos direitos individuais expressos, podem ser encontrados

¹⁷ Embora não concorde com a ideia de bloco de constitucionalidade, esclarece José Emílio Ommati (2017), que a criação jurisprudencial da ideia de bloco de Constitucionalidade surgiu na França, a fim de promover efetividade a direitos que, embora tenham envergadura de direito fundamental, não estavam anunciados explicitamente na Constituição.

direitos implícitos e decorrentes. Direitos esses que Sarlet (2009) engloba em uma única categoria de direitos não-escritos, sem se prender a distinção proposta por Afonso da Silva. Os implícitos são àqueles que estão subentendidos em outros direitos, como, por exemplo, os diversos desdobramentos aceitos, na doutrina e na jurisprudência, do direito à vida e outros. Tais direitos “podem ser deduzidos, por via de ato interpretativo, com base nos direitos constantes do ‘catálogo’, bem como no regime e nos princípios fundamentais da nossa Lei Suprema” (Sarlet, 2012, p. 96). Ao passo que os direitos decorrentes seriam, conforme anuncia o artigo 5º, § 2º da CF/88, aqueles que provém do regime e dos princípios adotados ou dos tratados internacionais em que o Brasil seja parte, não estando esses anunciados, ainda que de forma velada como acontece com os direitos implícitos, a exemplo do direito de resistência, que decorre do regime adotado.

Sobre esses direitos, argumenta Marmelstein (2014), nomeando-os de “direitos não enumerados”, ser preciso uma argumentação suficientemente eficaz, capaz de justificar sua fundamentalidade. Em outras palavras, para que um direito não expresso seja considerado fundamental, é necessário que sua fundamentalidade possa ser evidenciada. Nesse ponto, um desafio se coloca: qual argumentação seria então suficiente para justificar a fundamentalidade de um direito fundamental não expresso? Ou ainda, como reflete Sarlet (2009), quais seriam os critérios necessários e suficientes para servir de fundamento à inclusão de uma determinada posição jurídica não-escrita como um direito fundamental em sentido material?

Do ponto de vista formal, é mais fácil determinar quais direitos seriam fundamentais, pois eles estão, necessariamente, previstos no texto constitucional, dentro do Título II da Constituição. Todavia, quando se considera a abertura material do catálogo de direitos fundamentais, ainda que essa expansão seja pacificada na maior parte da doutrina e da jurisprudência, impõe-se uma dificuldade à identificação desses direitos. Pois, embora se entenda que um direito não-escrito será fundamental diante de sua substancialidade, pouco se discute sobre o teor dessa substancialidade. Ou seja, como definir o que é substancial em uma posição jurídica para que essa possa ser considerada um direito materialmente fundamental?

Alguns pontos que visam elucidar quais critérios devem ser atendidos, a fim de se traçar os requisitos de uma possível noção de substancialidade, podem ser

apresentados. Num primeiro momento, Sarlet (2009) esclarece que, por mais óbvio que seja, esses direitos para serem considerados materialmente fundamentais necessitam ser equiparados aos expressos constitucionalmente, até porque não seria possível, nem razoável, defender uma determinada posição jurídica não-escrita como um direito materialmente fundamental se essa posição for diametralmente contrária ao sistema de direitos fundamentais.

Assim, Sarlet (2009) aponta os dois primeiros critérios que devem ser observados: o do conteúdo e o da relevância. De modo que os “direitos fundamentais fora do catálogo somente poderão ser os que — constem, ou não, do texto constitucional — por seu conteúdo e importância possam ser equiparados aos integrantes do rol elencado no Título II de nossa Lei Fundamental” (Sarlet, 2009, p. 92). Isto é, além deles precisarem estar em consonância com o que já está expresso no texto constitucional — ter um conteúdo assemelhado, requer-se também que sejam tidos como importantes, de modo que seja preciso deixá-los de fora do âmbito de disponibilidade do legislador, pois eles representam um valor axiológico reconhecido na comunidade.

Outro critério apresentado por Sarlet (2009) refere-se à relação entre os princípios fundamentais e os direitos fundamentais. Esclarece o autor que o significado das expressões “regime” e “princípios”, citados no art. 5º, §2º da CF/88, remete-se as disposições contidas no Título I da Carta Magna, que estabelece os princípios fundamentais — contendo dentro do seu bojo: os fundamentos, os princípios e os objetivos da República Federativa brasileira. Ou seja, estar em consonância com os princípios constitucionais previstos no Título I seria um outro critério. As posições jurídicas materialmente fundamentais não-expressas, além de conter os critérios mencionados acima (conteúdo e importância), seriam então fundamentados por esses princípios.

Nesse título (princípios fundamentais) encontram-se demarcadas a essência e os valores básicos do Estado, valores esses que orientaram a criação da atual Constituição. Esses valores tornaram-se um referencial hermenêutico para o sistema jurídico nacional, conectando todas as normas fundamentais, sejam elas escritas ou não, a esses princípios. Destaca-se, em particular, o princípio da dignidade da pessoa humana, consagrado no artigo 1º, inciso III, do Título I, como um dos pilares do Estado Democrático Social de Direito.

De modo análogo, buscando responder ao questionamento posto, Marmelstein (2014) afirma que a argumentação necessária e suficiente para justificar a fundamentalidade de um direito não-escrito deve ter embasamento axiológico constitucional. Em outras palavras, esses direitos devem ter “forte vinculação com o princípio da dignidade da pessoa humana, [devendo ser] extraído do espírito constitucional” (Marmelstein, 2014, p. 208). Isto é, além do direito não-escrito atender aos critérios de conteúdo e relevância e estar em consonância com os princípios fundamentais do Título I, ele precisa ter uma especial vinculação com o princípio da dignidade da pessoa humana, considerado um dos mais importantes princípios constantes nesse título. Nesse sentido, reforça Sarlet (2009, p. 95):

... o princípio da dignidade da pessoa humana, expressamente enunciado pelo art. 1º inc. III, da nossa CF, além de constituir o valor unificador de todos os direitos fundamentais,²⁶⁵ que, na verdade, são uma concretização daquele princípio, também cumpre função legitimatória do reconhecimento de direitos fundamentais implícitos, decorrentes ou previstos em tratados internacionais, revelando, de tal sorte, sua íntima relação com o art 5º, § 2º, da nossa Lei Fundamental.²⁶⁶

Por conseguinte, para que se defina um direito não-escrito como sendo um direito fundamental em sentido material, será necessário, então, analisar o conteúdo ético do direito em questão, que deve ter como pano de fundo a dignidade humana. Esse princípio que rege ou deveria reger, na prática, todo o sistema de normas brasileiro, enquanto valor-guia de maior relevância axiológica, revelando, assim, enquanto princípio constitucional, além de sua dimensão ética, seu status normativo-jurídico. Como bem esclarece Marciano Buffon (2009b), se a constituição como um todo tem eficácia jurídica, o princípio jurídico que serve de seu alicerce também terá.

A importância do princípio da dignidade da pessoa humana na ordem jurídica nacional é inegável, seja no que se refere aos direitos escritos, seja no que tange os direitos não-escritos. Nesse sentido, novamente argumenta Buffon (2009b) que esse princípio esse deve ser empreendido como sendo o elemento comum de todos os direitos fundamentais, em maior ou menor grau, sendo capaz de sintetizar todos esses direitos dentro de um sistema normativo maior. Consequentemente, por seu indiscutível status normativo, é perfeitamente viável que posições jurídico-normativas não-escritas possam

ser deduzidas desse princípio, e não apenas dos direitos fundamentais, tendo em vista que eles, em última análise, são desdobramentos do princípio em questão. Um exemplo disso seria o direito à redução da desigualdade social, inclusive por expressa previsão do art. 5º, §2º da Constituição Federal de 1988, que estabelece que outros direitos podem decorrer dos princípios adotados pela Carta Magna.

A vinculação do ordenamento jurídico ao princípio da dignidade da pessoa humana impõe ao Estado não apenas o dever de abster-se de agir de forma atentatória a esse princípio, mas também o dever de agir positivamente, promovendo ações que visem à sua efetivação concreta. Tamanha é a relevância desse princípio que é possível argumentar, como o faz Sarlet (2009), que, além dos direitos fundamentais poderem ser, em sua maioria, entendidos como concretizações da dignidade da pessoa humana, também os demais princípios fundamentais seriam requisitos para a sua realização. Logo, os demais princípios contantes do Título I da Constituição funcionariam como condições essenciais para a efetivação do princípio maior da dignidade da pessoa humana — como por exemplo, a busca pela construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais.

Ademais, retornando para o disposto no art. 5º, §2º da CF/88, que anuncia que outros direitos podem decorrer dos princípios adotados pela República brasileira, e dado que os princípios em questão são todos aqueles presentes no Título I da Constituição, faz-se oportuno reforçar que a busca pela redução das desigualdades sociais, assim como a construção de uma sociedade livre, justa e solidária constam no Título I, sendo, portanto, princípios dos quais o art, 5º, §2º da CF/88 se refere. Sendo assim, seguindo uma linha de raciocínio dedutiva, pode-se defender que a busca pela redução das desigualdades sociais e pela construção de uma sociedade livre, justa e solidária podem servir de fundamento para que deles decorram outros direitos fundamentais. Isto é, além de posições jurídicas poderem ser deduzidas do princípio maior da dignidade da pessoa humana, também é possível que se depreendam direitos fundamentalmente materiais dos demais princípios, como o da redução das desigualdades sociais. Nesse mesmo sentido, argumenta Sarlet (2009, p. 110):

O mesmo se aplica aos diversos princípios (como, por exemplo, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa [art. 1º, inc. IV], os objetivos fundamentais da construção de uma sociedade justa, livre e solidária [art. 3º, inc. I] ou da erradicação da pobreza e da marginalização [art. 3º, inc. III]), que, consagram, entre nós, a concepção do Estado social e aos quais podem ser reportados os direitos fundamentais sociais, sem que se desconsidere a vinculação entre estes e a garantia de uma vida digna, com liberdade e igualdade reais.

A expansão dos direitos fundamentais não abrange apenas os direitos individuais, estende-se também aos sociais, culturais e econômicos. Nesse sentido, prevalece o entendimento de que os direitos previstos no Título II (Direitos e Garantias Fundamentais – arts. 5º ao 17) possuem caráter exemplificativo, e não taxativo. Nesse rol, está incluído, portanto, os direitos previstos no artigo 6º e 7º, de natureza social. Esse entendimento é uma decorrência lógica das disposições da própria Carta Magna, que consagra determinados valores, como dignidade da pessoa humana e justiça social, como fundamentos do Estado nacional.

Embora a Constituição nacional declare em seu artigo 1º que a República brasileira se constitui em um Estado Democrático de Direito¹⁸ — sem, contudo, fazer menção ao seu caráter social —, certo é que se trata, em essência, de um verdadeiro Estado Social. Isso porque os elementos definidores desse modelo de Estado estão amplamente ancorados em diversos dispositivos constitucionais. A esse respeito, Jorge Miranda, ainda que se refira a Portugal, faz uma observação que pode ser perfeitamente transposta ao ordenamento brasileiro, devido à grande similitude entre as cartas constitucionais portuguesa e brasileira — sendo a primeira, inclusive, forte influência na elaboração da constituição nacional (2012, p. 199):

Em nosso entender, porque vivemos, não em Estado *liberal*, mas sim em Estado *social* de Direito, os direitos econômicos, sociais e culturais (ou os direitos que neles se compreendem) podem e devem ser dilatados ou acrescentados para além dos que se encontrem declarados em certo momento histórico — precisamente à medida que a solidariedade, a promoção das pessoas, a consciência da necessidade de correção de desigualdades (como se queira) vão crescendo e penetrando na vida jurídica.

¹⁸ O Estado Democrático de Direito é aquela forma de organização político-jurídica que combina essencialmente três elementos: legalidade, soberania popular e direitos fundamentais. Assim, sua consolidação implica simultaneamente na limitação do poder do Estado, na ampliação da participação cidadã e na promoção e garantia dos direitos fundamentais.

Jorge de Miranda (2012) reforça ainda que a existência de direitos sociais fundamentais, ainda que estejam fora do texto constitucional, não promove restrições à esfera das liberdades individuais. Pelo contrário, em verdade, promove o real exercício das liberdades, na medida em que propicia a concretização da igualdade material, pois não há liberdade efetiva, se não houver igualdade substancial. Assim, esses dois institutos não se opõem, mas sim se complementam. Da mesma forma ocorre com a abertura material do catálogo de direitos fundamentais — seja na ordem dos direitos individuais (liberdades), seja na ordem dos direitos sociais (igualdades) —, pois esses direitos não se contrapõem, e sim, reforçam sua compatibilidade mútua e a necessidade de interpretação conjunta.

Em verdade, a ligação desses dois institutos é tão evidente que não há como defender o princípio basilar do Estado nacional — a dignidade da pessoa humana — sem haver, concomitantemente, liberdades e igualdades efetivamente garantidas. De tal modo, observa-se que a razão de ser do Estado é a promoção do bem-estar dos indivíduos. Isto é, o Estado existe para o homem, e não o contrário. Logo, cabe a esse corpo político-jurídico promover os direitos fundamentais tanto individuais quanto sociais, estejam eles positivados ou não, de modo a concretizar o princípio que o sustenta.

Conforme citado anteriormente, a redução das desigualdades sociais não é apenas um princípio fundamental do ordenamento constitucional, mas também um dos requisitos indispensáveis para a realização do princípio da dignidade da pessoa humana. Este, por sua vez, se concretiza a partir da promoção dos direitos fundamentais, pois “à medida que tais direitos forem concretizados, o referido princípio constitucional alcançará sua máxima eficácia” Buffon (2009b, p. 109). Assim, a redução das desigualdades sociais, notadamente no que se refere à renda, o fomento à dignidade da pessoa humana e a concretização dos direitos fundamentais estão interligados no objetivo comum de proporcionar bem-estar aos indivíduos. Essa posição está em consonância com a Constituição e com a própria função do Estado, que é se colocar como um garantidor de direitos e promotor da igualdade e da justiça, assumindo, dessa forma, os compromissos constitucionais que lhe são atribuídos.

Ao se analisar a Constituição nacional, percebe-se que a necessidade de correção das desigualdades, a concretização da igualdade e, conseqüentemente, a promoção da

justiça, constituem diretrizes estruturantes da ordem constitucional vigente. Tais elementos, há tempos, desde, pelo menos, a promulgação da Constituição de 1988, penetrou na vida jurídica do Estado, estando presente na carta constitucional em todo o seu texto — desde o preâmbulo até os diversos direitos, objetivos e princípios expressos. Ainda que o preâmbulo não possua força normativa vinculante, é inegável sua relevância, tendo em vista que ele, como esclarece José Emílio Ommati (2017, 1-2), “visa justamente apresentar a ideologia constitucional que se pretende assegurar”, como se verifica:

...instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias... (Brasil, 1988).

A Carta Constitucional traz ainda, em seu artigo 3º, vários objetivos/princípios, dentre eles, como já mencionado diversas vezes, a redução das desigualdades sociais, que se revestem em verdadeiras obrigações do Estado para com a sociedade. Essa redução também é prevista no artigo 170, como um dos princípios que deve reger a ordem econômica, a qual, por sua vez, deve ter “por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social” (Brasil, 1988). Reforçando o compromisso estatal com a mitigação das assimetrias sociais, recentemente, por força da Emenda Constitucional (EC) nº 132/2023, foram realizadas várias alterações no Sistema Tributário Nacional, dentre as quais se destaca a inclusão de dispositivos que possibilitam a utilização da tributação para fins de redução das desigualdades de renda e sociais.

Fortalecendo tal dever, em 2015, o Brasil aderiu aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), estabelecidos pela Organização das Nações Unidas (ONU), que institui um conjunto de 17 objetivos e 169 metas voltadas para um desenvolvimento sustentável, visando combater as desigualdades e as injustiças produzidas por um modelo de crescimento desenfreado. Dentre as quais, consta a meta 10.1, na qual o Brasil se comprometeu a reduzir a desigualdade de renda dentro do seu

território até 2030, mediante o crescimento da renda dos 40% mais pobres da população a uma taxa maior que a renda média dos 10% mais ricos.¹⁹

Outrossim, a Constituição Federal estabelece, em seu artigo 5º, uma gama de direitos fundamentais tidos como de primeira geração, incluindo o direito à igualdade. Para além da igualdade formal, é mister garantir à população uma igualdade material, que assegure o acesso efetivo a bens, serviços e condições mínimas a todos os seus membros, em especial, àqueles em situação de vulnerabilidade. Exemplo disso é o parágrafo único do artigo 6º, introduzido pela EC nº 114/2021, que garante o direito a uma renda familiar básica. Além disso, o artigo 6º e outros, estabelece diversos direitos fundamentais sociais, tais como como educação, saúde, alimentação, moradia, entre outros — elementos essenciais para a construção de uma existência digna. Todos esses dispositivos reforçam o compromisso estatal com redução das desigualdades sociais e com a promoção da dignidade da pessoa humana.

Entretanto, além da previsão normativa, esses direitos precisam ser efetivados, sob pena de a Constituição se tornar mera letra morta. Assim, cabe ao Estado, a fim de cumprir com tal compromisso, valer-se de todos os meios possíveis para garantir sua efetivação. Nesse sentido, a redução da desigualdade social, notadamente no que se refere à renda, revela-se não apenas importante, mas necessária, uma vez que essa iniquidade social é um óbice material para a concretização de tais direitos. O combate a essa desigualdade e, por conseguinte, a concretização desses direitos básicos, seguindo o entendimento de Sen (2010), promoveria o desenvolvimento da capacidade dos indivíduos de agir no mundo e exercer suas liberdades substantivas, de modo que estes possam romper com a vulnerabilidade socioeconômica à qual se encontram submetidos.

¹⁹ A meta estabelecida inicialmente pela ONU afirmava que o aumento da renda dos 40% mais pobres se daria a uma taxa maior que a média nacional. Entretanto, no Brasil essa meta foi ajustada. Segundo informações do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), a justificativa para a adequação seria: “Evolução recente do Brasil mostra como a comparação com a média nacional pode ser insuficiente para reduzir desigualdades de uma forma não superficial; Relação entre 40% mais pobres e 10% mais ricos é mais utilizada em estudos sobre desigualdade de renda; A meta proposta é mais explícita ao tratar da desigualdade, e que por tratar de dois grupos disjuntos não possui o problema de endogeneidade da meta original, visto que os 40% mais pobres fazem parte da média nacional.” Disponível em: https://www.ipea.gov.br/ods/ods10.html#coll_10_1 Acesso em: 09 dez. 2024.

Nesse diapasão, o enquadramento jurídico da desigualdade social no direito brasileiro, enquanto compromisso estatal de sua redução, é de relevante importância para a promoção dos direitos fundamentais e do princípio da dignidade da pessoa humana. A busca pela redução dessas desigualdades, explicitamente estabelecida como um objetivo fundamental do Estado, confirma a magnitude de tal compromisso. Esse comprometimento deve ser encarado como um verdadeiro direito fundamental em todas as manifestações de atuação estatal, independentemente do poder ou nível federativo. Ignorar essa premissa pode resultar em uma significativa regressão na salvaguarda da diminuição dessas assimetrias sociais.

No mais, se é possível decorrerem direitos fundamentais em sentido material do princípio-objetivo da redução das desigualdades sociais, então qual seria o impedimento desse mandamento ser, por si só, interpretado enquanto um direito fundamental? Pode-se defender ser inviável considerar a redução da desigualdade social como um direito materialmente fundamental devido à sua abrangência de conteúdo e implicações. Contudo, essa amplitude não deve ser encarada como um óbice, mas sim como reflexo da complexidade estrutural do problema que se busca enfrentar, fortalecendo, assim, a necessidade de reconhecê-lo como um direito que exige proteção reforçada e atuação estatal contínua.

Nesse ponto, é oportuno fazer uma reflexão acerca do direito ao meio ambiente equilibrado, amplamente reconhecido pela doutrina majoritária como um direito fundamental, apesar de também apresentar um conteúdo normativo significativamente amplo e de exigir múltiplas frentes de atuação estatal para sua concretização. Isto é, o fato de a doutrina jurídica ainda não ter se dedicado — com a mesma intensidade que se o fez no caso do direito ao meio ambiente — à análise da fundamentalidade de uma ordem socialmente igualitária, não significa que tal pretensão seja indevida. Pelo contrário, a falta de um consenso doutrinário não impede que esse objetivo estatal — diante de sua densidade ética, jurídica e política — possa ser validamente enquadrado como um direito fundamental em sentido material.

Senão vejamos, é plenamente possível justificar a fundamentalidade dessa posição jurídica. Ela está em total consonância com os demais direitos fundamentais escritos previstos no Título I da Constituição, assim como atende aos critérios do

conteúdo e importância, e vincula-se ao princípio basilar da dignidade da pessoa humana. Quanto ao aspecto do conteúdo, é evidente que este é substancial — e a substancialidade é tamanha que a redução das desigualdades sociais figura como um dos princípios fundamentais que regem a República Federativa do Brasil.

Já no critério de importância, esta também é verificada, na medida em que a desigualdade social representa um verdadeiro empecilho à concretização dos diversos direitos fundamentais expressos e à promoção da dignidade da pessoa humana. Isto é, quanto maior for a desigualdade social em uma sociedade, menor será a efetivação dos direitos fundamentais. Ademais, é igualmente viável demonstrar a importância dessa posição jurídica ao se verificar seu reconhecimento e sua recorrência em diversas partes do texto constitucional. Por fim, no quesito da vinculação com o princípio da dignidade da pessoa humana, é certo que há uma estreita e necessária conexão entre esses dois princípios, tendo em vista ser o princípio da redução da desigualdade social um requisito para a realização concreta da dignidade.

No que tange a classificação apresentada por Afonso da Silva (2005), que diferencia os direitos não-escritos em direitos implícitos e decorrentes, é ainda viável enquadrar o combate às assimetrias sociais em ambas as categorias. Portanto, é possível defender que a redução da desigualdade social se configura como um direito implícito, deduzido do direito à igualdade — em especial a igualdade material —, pois a mitigação desses desequilíbrios visa, em última instância, a efetivação prática do direito à igualdade. Também é factível justificar que essa posição jurídica se enquadra na categoria de direitos decorrentes, por derivar diretamente do princípio da dignidade da pessoa humana, ou até mesmo, por ser um desdobramento autônomo do próprio regime democrático e social instituídos pela Constituição de 1988.

No mais, conforme já se argumentou neste trabalho, o modelo de Estado adotado pela Carta Magna de 1988 transcendeu a simples concepção formal de democracia e se consolidou como um verdadeiro Estado Democrático Social de Direito, cuja função não se restringe à proteção de liberdades individuais (direitos de 1ª geração), mas, inclui, necessariamente, o dever de promover condições materiais mínimas para que todos possam ter uma vida digna. Diante disso, a redução das desigualdades sociais, em especial a desigualdade de renda, deixa de ser um ideal abstrato e distante para

configurar-se como um dever jurídico do Estado e, simultaneamente, um direito fundamental dos indivíduos, com base nos princípios da dignidade da pessoa humana e da justiça social.

Logo, diante de todo o exposto, para além de a redução da desigualdade social ser um compromisso constitucional da República Federativa do Brasil para com o seu povo, tal comprometimento — por decorrer do regime e dos princípios adotados pela CF/88; por ter como fundamento os valores constitucionais; por atender aos critérios de conteúdo e importância; e por estar fortemente ligado ao princípio da dignidade da pessoa humana — reveste-se verdadeiramente da natureza de direito constitucional, sendo plenamente admissível incluí-lo na categoria de direito materialmente fundamental. É a partir desse entendimento que o indivíduo passa a ter o direito subjetivo à mitigação das desigualdades sociais, dentro da compreensão de que os direitos fundamentais possuem dupla dimensão: subjetiva e objetiva. Logo, a redução dessas desigualdades, enquanto direito fundamental, passa a ter força normativa efetiva, e não somente simbólica.

Desse modo, ao associar-se o entendimento de que os direitos fundamentais não estão limitados à sua mera previsão constitucional, com o imperativo de redução dessas desigualdades como condição para a efetivação dos demais direitos fundamentais, releva-se a necessidade e a possibilidade de interpretar a mitigação da desigualdade social como um direito fundamental em sentido material. Essa nova forma de conceber a desigualdade socioeconômica, sob a ótica jurídica, impõe ao Estado mais empenho em resolver esse problema social, fazendo uso, para isso, de todos os instrumentos cabíveis — em especial, a tributação —, notadamente por meio da aplicação prática e efetiva do princípio constitucional da capacidade contributiva. No tópico a seguir, adentrar-se-á nesse princípio, tendo em vista ele ser um dos requisitos que necessita ser atendido para que seja possível reduzir as iniquidades de renda, via tributação.

3.2 Capacidade contributiva: o princípio norteador da tributação, ainda que frequentemente desrespeitado

O princípio da capacidade contributiva, embora não seja o único, é um dos principais recursos que detém o Estado para justificar ações, na seara tributária, com viés de mitigação da concentração de renda. Diante da importância desse princípio, este tópico trabalhará algumas noções pertinentes a respeito desse fundamento e de sua relação com o ordenamento jurídico vigente, que não se limita apenas ao âmbito tributário. Trata-se de um princípio cuja aplicação é determinante para o alcance de uma justiça fiscal compatível com os preceitos constitucionais e com as abordagens de justiça social discutidas neste estudo.

Para isso, este tópico será dividido em dois subtópicos. O primeiro apresentará algumas noções gerais da capacidade contributiva, a fim de se apresentar aspectos essenciais para a compreensão do conceito, sua importância e aplicação no ordenamento jurídico. Quanto ao segundo subtópico, esse se debruçará sobre a íntima relação existente entre o princípio da capacidade contributiva e os princípios da solidariedade e da dignidade da pessoa humana, além das ideais associadas ao mínimo existencial, tendo em vista que todos esses elementos representarem valores centrais de um Estado Democrático Social de Direito.

3.2.1 Princípio da capacidade contributiva: aspectos gerais

Num Estado Democrático Social de Direito deve-se sempre buscar promover o valor da justiça, estando, conseqüentemente, todos os campos do direito orientados a essa busca, inclusive o ramo do Direito Tributário. Klaus Tipke (2012), reconhecido jurista alemão, argumenta que a justiça pressupõe princípios, valores ou regras que devem estar adequados à realidade. Isto é, ramos diferentes do direito promoverão o valor da justiça de modo distinto, uma vez que o campo concreto de cada área do direito é diverso, e, por conseguinte, os critérios para a realização da justiça em cada ramo também o serão.

Nesse sentido, Tipke (2012) esclarece que ao longo da história, no âmbito do Direito Tributário, alguns princípios serviram como critério para a promoção da justiça, perpassando pelos princípios da capacitação e da equivalência, até a chegada e

consolidação do universalmente reconhecido princípio da capacidade contributiva, por ser este, dentre todos, o que mais efetivamente possibilita igualdade material na distribuição do ônus da carga tributária — forma essa de assegurar a justiça. Esse princípio, portanto, traduz a tentativa de alinhar o sistema fiscal à realidade socioeconômica da população. À vista disso, Alexandra Pezzi (2006, p. 57) defende em sua dissertação de mestrado:

O Direito Tributário possui um modo particular de realização da justiça. As leis fiscais são orientadas por princípios peculiares à matéria fiscal. Na verdade, a relação entre justiça e princípios é incindível. Neste ramo do Direito, é amplamente reconhecida a aplicação dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva.

É então a partir da forma como o Direito Tributário organiza e regula a atividade tributária e, principalmente, da maneira pela qual a carga tributária é repartida entre os membros da sociedade, que a justiça fiscal pode ser garantida, promovendo, assim, justiça. Logo, ao se concretizar justiça fiscal, alcança-se, por consequência lógica, justiça social, contribuindo, assim, diretamente para a promoção do bem-estar dos indivíduos e para o fortalecimento do pacto social. Na verdade, Mello (2013) citando Saldanha Sanches, afirma ser justiça fiscal sinônimo de justiça tributária, que, por sua vez, encontra-se dentro da lógica da justiça distributiva.

Noções de justiça distributiva já eram formuladas desde a Antiga Grécia, noções essas que continham, em seu bojo, as bases da ideia da capacidade contributiva, evidenciando, portanto, como a busca pela equidade, em especial, no que tange a distribuição dos encargos públicos, é uma preocupação antiga. Consequentemente, todas essas noções de justiça, no âmbito da seara tributária, perpassam, necessariamente, pelo princípio da capacidade contributiva — princípio esse corolário da ideia de justiça fiscal, tendo em vista “que sua observância implica que a carga tributária seja repartida de acordo com a possibilidade de cada indivíduo de suportá-la” (Buffon, 2009b, p. 178).

Afinal de contas, como pode o Estado brasileiro, enquanto um Estado Democrático Social de Direito, cumprir com todas as suas obrigações para com os cidadãos, garantindo direitos, promovendo o bem-estar e enfrentando as mazelas do sistema

econômico atual, como a desigualdade socioeconômica, sem buscar a justiça em todas as suas dimensões — especialmente na área tributária, com base no princípio da capacidade contributiva? Ignorar essa exigência seria comprometer a própria legitimidade do sistema fiscal brasileiro, pois, como mencionado acima, a busca por justiça e, conseqüentemente, por igualdade deve necessariamente orientar todas as searas jurídicas, inclusive a tributária.

Assim, o princípio da capacidade contributiva se apresenta como o instrumento que detém o campo da tributação para a aplicação prática do princípio da igualdade, sendo, inclusive, para autores como Casalta Nabais (2012), o seu fundamento jurídico. Logo, as noções de igualdade e capacidade contributiva relacionam-se de maneira intensa, visando assegurar justiça fiscal e, por que não dizer mais uma vez, em última análise, justiça social. Dito de outra forma, Buffon (2009b) reforça que não é possível haver igualdade se o ônus da carga tributária não for suportado pelos membros da sociedade de acordo com a efetiva capacidade contributiva de cada um. Sobre isso, Nabais (2012, p. 442-443) nos ensina:

Podemos dizer que o princípio da igualdade fiscal exige que o que é (essencialmente) igual seja tributado igualmente, e o que é (essencialmente) desigual, seja tributado desigualmente na medida dessa desigualdade. Mas a comparação do que é igual ou desigual implica um critério ou um termo de comparação (*tertium comparationis*). E este é identificado como a ideia de capacidade contributiva, a qual de algum modo, remonta ao pensamento da antiguidade clássica e tem expressão na própria Bíblia.

Observa-se que a ideia de capacidade contributiva permeia a organização político-jurídica estatal há muito tempo, não sendo algo inovador trazido pelo Estado Social, motivo pelo qual Casalta Nabais recusa que esse tipo de modelo estatal seja considerado o fundamento do princípio em questão. Contudo, é inegável — e o autor mesmo reconhece — que no contexto do Estado Social, a capacidade contributiva adquiriu maior significado, pois o Estado passa a ter maior compromisso com seus membros. Nesse sentido, nos dizeres de Buffon (2009b, p. 178), a capacidade contributiva “passa a ser condição de possibilidade de concretização do próprio modelo de Estado Democrático de Direito.”

Nesse mesmo sentido, Tipke (2012, p. 20) afirma que a capacidade contributiva “não pergunta o que o Estado fez para o cidadão individual, mas o que este pode fazer para o Estado. Isto se harmoniza com princípio do Estado Social.” Pode-se ainda defender, que com o Estado Social, tal princípio passa a estar intrinsecamente relacionado a alguns objetivos estatais, como o de combate à desigualdade socioeconômica, tornando-se um importante vetor de legitimação das políticas redistributivas. Seguindo Buffon (2009b, p. 179), vejamos:

No Estado Democrático de Direito, o princípio da capacidade contributiva sofisticou-se, pois passa a ser um instrumento de concretização desse modelo estado. Se, para o Estado Liberal, a tributação deveria ser desigual na medida das desigualdades econômicas, no novo modelo estatal esse tratamento diferenciado passa a ter uma concepção teleológica. Ou seja, no Estado Democrático de Direito agrega-se um *plus* ao tratamento diferenciado conforme a capacidade contributiva, pois este passa a ter a finalidade de redução das desigualdades econômicas e sociais.

O princípio maior da tributação está, portanto, em consonância com o Estado Social, com o princípio da igualdade e ainda com a noção de solidariedade, que, para alguns autores, é o fundamento jurídico da capacidade contributiva, pois, como Moschetti defende (1993, p. 6, apud. Buffon, 2009b, p. 179), esses princípios seriam as duas faces de uma mesma moeda. Assim, todos esses institutos se relacionam na busca por justiça fiscal, formando uma engrenagem normativa voltada à construção de uma sociedade mais justa, equânime e inclusiva.

Observa-se, então, que, a depender da doutrina empregada, o princípio da capacidade contributiva pode apresentar fundamentos jurídicos diversos, como o Estado Social, o princípio da igualdade, o da solidariedade, entre outros. Entretanto, certo é, e por que não dizer inegável, que tal princípio detém grande relevância dentro do Direito Tributário, independentemente do fundamento jurídico que se adote. A evidência disso pode ser demonstrada ao se analisar o sistema jurídico de diversos países, em que a capacidade contributiva figura como um dos princípios norteadores dos seus sistemas tributários — como ocorre na Argentina, Grécia, Croácia, Argélia, Chile, Bélgica, Áustria, Itália, Espanha, México etc. —, ainda que não haja previsão constitucional expressa, como acontece com a Alemanha, por exemplo.

No âmbito nacional, o referido princípio esteve presente em algumas constituições, a exemplo da de 1824²⁰ e da de 1946²¹. Na constituição atual, novamente houve a previsão da capacidade contributiva. O artigo 145, parágrafo 1º da CF/1988 estabelece que sempre que possível os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Embora a norma faça menção apenas aos impostos, é aceito na doutrina e na jurisprudência que a capacidade contributiva não se restringe a eles, irradiando-se sobre todas as espécies tributárias. “É esse princípio que justifica a isenção de certas taxas, e até da contribuição de melhoria, em situações nas quais é evidente a inexistência de capacidade contributiva daquele de quem teria de ser o tributo cobrado” (Machado, 2010, p. 45).

Ademais, ainda que a norma em questão mencione a expressão “sempre que possível”, esta não deve ser entendida como uma norma programática, isto é, como uma espécie de objetivo a ser perseguido quando conveniente. Pelo contrário, para Pezzi (2006, p. 109) a observância do princípio da capacidade contributiva é obrigatória, exceto nas situações em que haja uma impossibilidade absoluta de sua aplicação. Ou seja, deve-se sempre buscar a observância da capacidade na distribuição do ônus da carga tributária entre os indivíduos, a partir da condição econômica de cada um. De modo análogo, Tipke e Yamashita (2002, p. 55) argumentam:

Se o princípio da igualdade, constante dos arts 5º, caput, ou 150, II, da Constituição Federal/1998 não tem qualquer cláusula restritiva de sua eficácia e se o princípio da capacidade contributiva consiste no próprio princípio da igualdade aplicado em matéria tributária, logo, o princípio da capacidade contributiva sempre será aplicável, salvo se for impossível

O princípio da capacidade contributiva, por ser um instrumento para a promoção da igualdade, do Estado Social e da justiça fiscal, relaciona-se ainda fortemente com a

²⁰ Previa em seu inciso 15, do artigo 179 que “Ninguém será isento de contribuir para o Estado, na proporção de seus haveres”. Ver BRASIL. Constituição Política do Imperio do Brazil de 1824. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm Acesso em: 11 jan. 2025.

²¹ Estabelecia o art. 202 que “Os tributos terão caráter pessoal, sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte.” Ver BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm Acesso em: 11 de janeiro de 2025.

noção de solidariedade, mencionada brevemente acima, com o princípio basilar da dignidade da pessoa humana e com a noção de preservação do mínimo existencial. Diante da relevância dessas relações, estas serão mais bem analisadas a seguir, em tópico próprio, de modo a evidenciar o papel estruturante que o princípio da capacidade contributiva ocupa no projeto constitucional brasileiro.

3.2.2. Capacidade contributiva, solidariedade, dignidade da pessoa humana e mínimo existencial: institutos necessariamente relacionados

A ideia de solidariedade pode ter vários sentidos, sendo que, na área jurídica, pode se referir, entre outras situações, à divisão de rendimentos e bens, especialmente nos campo do Direito Tributário. Para Hélio Daniel Baptista (2007, p. 56), que investigou em sua dissertação a relação entre justiça tributária, distributiva e solidariedade social, a solidariedade “implica benefícios à coletividade em detrimento do pensamento individualista. Preconiza ações com o objetivo de diminuir as desigualdades existentes na sociedade na busca da igualdade material”. Assim, a ideia de solidariedade refere-se à forma como o indivíduo, a sociedade e o Estado devem relacionar-se, visando a construção do bem comum.

Casalta Nabais (2012) defende que a solidariedade está ligada à ideia de cidadania ativa, em que os membros da sociedade assumem obrigações e encargos, como o dever fundamental de pagar tributos. Em outras palavras, a partir dessa ideia de solidariedade, caberia ao indivíduo, por pertencer a uma determinada sociedade, o dever de sustentá-la. Contudo, essa obrigação de arcar com o ônus tributário não pode — e não deve — ser imposta a todos igualmente de modo indiscriminado, pois a noção de solidariedade enquanto dever de pagar tributo, não pode resultar na imposição de encargos àqueles que não têm condições de suportá-las, sob pena de contrariar a própria ideia de solidariedade social. Sobre isso, Buffon esclarece (2009b, p. 86):

[...] resta mais evidente à medida que se examina o dever fundamental de pagar tributos. Certamente, em épocas anteriores — absolutista e liberal — o cumprimento desse dever se orientava para conservação do Estado, de modo

que não se encontrava um fundamento ético ou moral para obrigação tributária, visto que esta era adimplida, unicamente, em face ao dever de obediência à autoridade soberana que a estabelecia. Com o advento do Estado Social e Democrático de Direito, o dever de contribuir com o sustento dos gastos públicos passou a ter um conteúdo solidário, à medida que foi sendo empregado como instrumento a serviço da política social e econômica do Estado redistribuidor.

Isto é, principalmente em um Estado Social, a solidariedade passa a implicar não apenas o dever de os indivíduos contribuírem para a manutenção do Estado, mas também de colaborarem para o bem comum de toda a coletividade. Isso implica, necessariamente, que cada um contribuirá de acordo com sua condição financeira, visando à promoção da igualdade material e à redução das desigualdades existentes. Tal lógica reforça a ideia de que a justiça social não pode ser alcançada sem a corresponsabilização equitativa das pessoas, respeitando, claramente, suas diferentes capacidades financeiras.

Por meio da solidariedade se exerce a cidadania, visando à concreção efetiva dos direitos e deveres fundamentais, sempre observando a dignidade da pessoa humana e a capacidade contributiva, pois “não há como concretizar direitos fundamentais, sem que haja o cumprimento, por parte dos cidadãos, de um dos principais deveres de cidadania: pagar tributos” (Buffon, 2009b, p. 79). Logo, a solidariedade e capacidade contributiva se complementam reciprocamente, à medida que, juntos, impõem o dever de os indivíduos contribuírem, por meio dos tributos, para financiar o Estado Democrático Social de Direito, ao mesmo tempo em que garantem que essa imposição leve em consideração a efetiva capacidade econômica que cada indivíduo terá de fazê-lo. Nesse sentido argumenta Baptista (2007, p. 66):

A capacidade contributiva é princípio que busca a igualdade dentro da tributação. Sendo assim é compatível com a solidariedade social. Mesmo porque, ao tributar cada um na medida exata de sua capacidade econômica, redistribui a renda auferida na sociedade, perseguindo os ideais da solidariedade.

A capacidade contributiva também se relaciona intimamente com o princípio da dignidade da pessoa humana, à medida que a aplicação efetiva da capacidade proporciona mais dignidade, e vice-versa. Uma coisa leva à outra! Quando o princípio da capacidade não é observado, ocorre uma distribuição desigual da carga tributária entre

os membros da sociedade. Isso faz com que aqueles com menor poder aquisitivo tenham uma parte significativa de seus recursos comprometida, dificultando seu acesso a bens e serviços essenciais para uma vida digna, que, no mundo atual, materializa-se, principalmente, embora não exclusivamente, mediante o pagamento de recursos financeiros — o que pode colocar em risco a sobrevivência dessas pessoas.

Logo, quando o princípio da capacidade contributiva não é respeitado nem efetivamente concretizado, a dignidade da pessoa humana fica comprometida, pois um pode se tornar um obstáculo para o outro. Ou seja, mediante o respeito a essa capacidade, o Estado organiza o seu sistema tributário, fazendo escolhas, a fim de garantir que as pessoas possuam renda suficiente para concretizar o exercício de direitos que dependem, para sua consecução, de aportes financeiros. Portanto, esses dois princípios se unem na promoção da justiça e dos direitos fundamentais.

Em outras palavras, a capacidade contributiva é um dos instrumentos que detém o Estado Democrático Social de Direito para a concretização do princípio maior do ordenamento jurídico, a dignidade da pessoa humana. Nesse sentido, verifica-se tal aproximação ao analisar a conceituação dada por Aliomar Balleiro (1986) para o referido princípio tributário. Para o autor (1986, p. 259), “capacidade contributiva do indivíduo significa sua idoneidade econômica para suportar, sem sacrifício do indispensável à vida compatível com a dignidade humana, uma fração qualquer do custo total de serviços públicos”.

A relação desses dois princípios fica ainda mais transparente diante da expressão mais notável da capacidade contributiva: o mínimo existencial. Isto é, à medida que não se tributa aqueles que não possuem capacidade financeira para cumprir com o dever fundamental de pagar tributos, “automaticamente se estará viabilizando a eficácia do princípio da dignidade da pessoa humana, o qual se manifesta de forma mais evidente na área tributária, mediante a não-tributação do mínimo existencial” (Buffon, 2009b, p. 177). Em outras palavras, é dever do Estado assegurar a salvaguarda de um conjunto mínimo de direitos fundamentais a todo indivíduo, possibilitando, com isso, a sua sobrevivência digna, espaço esse em que não é permitido tributar. Dito de outra forma, a ideia de mínimo existencial, no âmbito tributário, consiste em proteger da incidência de

tributos aquilo que é minimamente necessário para a existência humana. Nesse sentido, reforça Buffon (2009b, p. 181):

Para que se efetive, portanto, o princípio da dignidade da pessoa humana, deve o Estado assegurar um conjunto de direitos, absolutamente indispensáveis para uma vida digna. Ou seja, não se pode falar em dignidade da pessoa humana, se não for garantido o denominado “mínimo existencial”.

Ou seja, para que o Estado possa efetivamente promover o bem-estar dos indivíduos, deve garantir e, simultaneamente, proteger o mínimo existencial. Isto é, ele deve ofertar bens e serviços essenciais à população, indispensáveis a uma vida digna, alinhando-se, assim, ao seu papel como Estado Social. Um exemplo disso seriam os programas sociais de transferência de renda, como, no caso do Brasil, o programa Bolsa Família, e, no caso da França, o *Revenu de solidarité Active*. Por outro lado, é fundamental que a cobrança de tributos à população leve em consideração a capacidade econômica de cada indivíduo, sem ultrapassar os limites que possam comprometer o mínimo necessário para uma vida digna. Até porque seria irrazoável o Estado conceder com uma mão e, ao mesmo tempo, retirar com a outra.

A proteção do mínimo existencial representa, então, um limite à atuação do Estado na arrecadação de tributos, evidenciando a necessidade de um equilíbrio entre a capacidade do Estado de tributar e os direitos individuais e sociais dos cidadãos. Até porque não faria sentido o fardo tributário recair sobre os mais vulneráveis, pois, em razão de sua condição econômica, esses poderiam ser levados à miséria pela imposição de tributos desproporcionais. Nesse sentido, Tipke e Yamashita (2002), ao citarem Luciano Amaro, destacam que onde não há riqueza, instituir impostos é inútil — assim como não faz sentido perfurar um poço em uma terra seca.

Assim, a preservação desse mínimo, que é um aspecto fundamental da capacidade contributiva, demanda a adoção de um sistema tributário mais justo. Esse sistema deve levar em conta as condições reais de cada indivíduo, e não se limitar apenas à necessidade de arrecadação do Estado, tendo em vista que essa imposição pode resultar em violação de direitos fundamentais, como direito à alimentação, à saúde e à educação, que são pilares do Estado Democrático Social de Direito. Como Tipke

(2012, p. 36) argumenta, o "autêntico princípio da capacidade contributiva somente questiona quem, em que medida, é capaz de contribuição; ao mesmo tempo trata tal qual o princípio da igualdade todos os capazes de contribuição". Nesse sentido, Denise Lucena, declara:

Por isso, mesmo diante de tantas discrepâncias entre o texto formal e a realidade social, a Constituição exerce um papel importante na luta constante de controlar os excessos decorrentes da má compreensão da soberania estatal, limitando o poder de tributar e repetindo insistentemente o elenco dos direitos e garantias fundamentais do cidadão-contribuinte.

Isto é, para além da questão tributária, a necessidade de proteção do mínimo vital não apenas orienta a organização dos tributos e das políticas públicas, mas também se reflete nas normas constitucionais que buscam equilibrar o poder do Estado com as necessidades da população. Assim como ocorre com o princípio da capacidade contributiva, a noção de garantir um mínimo vital para uma vida digna permeia a realidade jurídica de diversos países, e encontra-se consagrada em várias declarações internacionais.

Em muitas constituições, a ideia de garantir a dignidade da pessoa humana — um dos pilares das democracias modernas — está intrinsecamente ligada à garantia e proteção de um mínimo existencial que assegure o acesso às condições básicas de vida. Além de figurar como um dos parâmetros fundamentais na forma como as sociedades devem se organizar há, pelo menos, dois séculos, o conceito de mínimo existencial evoluiu ao longo do tempo e se consolidou como um elemento essencial no reconhecimento e na proteção dos direitos humanos. À vista disso, Buffon (2009b, p. 182) argumenta:

Historicamente, a preocupação com a preservação do mínimo existencial nasceu, de forma tímida, com a Revolução Francesa, adquirindo um perfil mais intervencionista a partir da segunda metade do século XIX, quando foi um dos parâmetros fixados na busca da diminuição das desigualdades sociais. Inicialmente na Alemanha — seguida por vários Estados europeus — determinou-se que quem não tivesse mínimas condições necessárias a uma vida digna deveria, além de receber a garantia do direito a um auxílio social econômico, estar desonerado do dever de pagar tributos.

A proteção desse mínimo existencial, no âmbito tributário, já esteve prevista constitucionalmente na Constituição brasileira de 1946²². Na ocasião, estabelecia o § 1º, do artigo 15 da norma citada que seriam “isentos do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica.” Ainda que essa norma não tenha sido replicada na Constituição atual, isso não impede sua aplicação prática, uma vez que a proteção do mínimo existencial está alicerçada na capacidade contributiva e na dignidade da pessoa humana — princípios que orientam o modelo de Estado Democrático Social de Direito estabelecido pela Constituição de 1988. Sobre isso, argumenta Baptista (2007, p. 85) que “quando o legislador constitucional estabeleceu os direitos sociais da pessoa humana e os benefícios que o salário-mínimo deveria proporcionar ao seu destinatário, fixou também aí o mínimo existencial brasileiro.”

Conforme se demonstrou, a capacidade contributiva, juntamente com a proteção do mínimo existencial exerce importante papel na busca por uma tributação justa, em que as diferenças econômicas são observadas e respeitadas na repartição do ônus da carga tributária. Além disso, ambos os princípios atuam diretamente na promoção e manutenção da dignidade da pessoa humana, sendo também pressupostos essenciais para a efetivação do princípio da igualdade. Tudo isso se correlaciona com o papel do Estado (cujas bases estão assentadas nas noções de solidariedade e no modelo de Estado Social), que deve concentrar sua atuação na viabilização do bem comum, na efetivação dos direitos fundamentais, na erradicação da pobreza e na diminuição das desigualdades socioeconômicas. Reforçando a relação existente entre capacidade contributiva, dignidade da pessoa humana, mínimo existencial e o Estado Social, argumenta Tipke e Yamashita (2002, p. 34):

O princípio da capacidade contributiva protege o *mínimo existencial*. Enquanto a renda não ultrapassar o mínimo existencial não há capacidade contributiva. O mesmo resulta da dignidade da pessoa humana e do princípio do Estado Social.

²² Na ocasião, o § 1º, do artigo 15 estabelecia: São isentos do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica. Ver BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm Acesso em: 11 de janeiro de 2025.

O princípio da capacidade contributiva atende a ambos os princípios. Num Estado Liberal não é permitido que o mínimo existencial seja subtraído pela tributação, parcial ou totalmente, e uma compensação seja dada em benefícios previdenciários. O Estado não pode, como Estado Tributário, subtrair o que, como Estado Social, deve devolver.

Não é justo, nem humano, que as pessoas com menor poder aquisitivo sejam tributadas proporcionalmente na mesma medida que os indivíduos mais abastados da sociedade. Por isso, cumpre ao Estado a observância obrigatória do princípio da capacidade contributiva, a fim de que, entre outras razões já discutidas neste tópico, sejam combatidas as iniquidades sociais e econômicas, em especial aquelas referentes à renda. Dito isso, passa-se a analisar, no próximo tópico, a atuação do princípio da capacidade contributiva como ferramenta central no combate à desigualdade de renda, promovendo a justiça fiscal no sistema tributário brasileiro.

3.3 Capacidade contributiva, tributação e desigualdade de renda

Como mencionado anteriormente, o princípio da capacidade contributiva está fortemente relacionado com o papel social do Estado Democrático de Direito, na medida em que constitui um instrumento para que o Estado alcance seus objetivos constitucionais, especialmente os previstos no artigo 3º da CF/88. Isto é, esse princípio orienta tanto a formulação quanto a implementação de políticas voltadas para o atendimento dos fins constitucionais. Nesse sentido, defende Buffon (2009b, p. 116):

Pode-se sustentar que, na Constituição brasileira de 1988, o “bem comum”, pensado por Tipke, corresponde aos fundamentos e objetivos positivados no texto da Carta, entre os quais, principalmente, o disposto nos artigos 1º e 3º, porquanto em última análise, se pode afirmar que tais fundamentos e objetivos constituem a razão da existência desse Estado.

O artigo 3º da CF/88 elenca diversos objetivos do Estado brasileiro, que consistem em compromissos inegociáveis para com a sociedade²³. Mais do que simples

²³ Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a

metas programáticas, pode-se sustentar que tais objetivos configuram verdadeiras obrigações constitucionais, pois eles expressam a razão de ser do Estado. Além disso, reafirmando o compromisso estatal com a igualdade entre os integrantes da sociedade, o artigo 5º determina que as pessoas são iguais em direitos e deveres.

Igualdade essa que deve ser compreendida não apenas no aspecto formal, mas também no material, já que a própria Constituição permite tratamentos desiguais, desde que sejam para corrigir iniquidades. Um exemplo disso é o artigo 151, inciso I, que permite a concessão de incentivos fiscais para promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre diferentes regiões do país. Adicionalmente, a Constituição nacional também consagra a justiça social como um valor estruturante, de observância obrigatória pelo Estado, em todas as suas esferas de organização, desde a ordem econômica (art. 170, caput) à ordem social (art. 193, caput).

Desse modo, cabe ao Estado conceber e implantar políticas, planos e ações que traduzam os princípios, objetivos e direitos emanados da Constituição, de forma ordenada, devendo, para isso, utilizar-se de todos os meios disponíveis. Nesse sentido, acerca da relevância dos objetivos previstos no artigo 3º da CF/88, nos ensina a professora Denise Lucena Cavalcante (2009, p. 28), ser essa previsão “importante, pois exerce uma maior pressão legislativa nas políticas públicas visando a estabelecer condutas que sejam voltadas para a minimização dos problemas sócio-econômicos decorrentes das desigualdades regionais.”

É nesse cenário que a tributação se faz importante, tendo em vista que é o tributo a principal fonte de recursos financeiros do Estado, pois diferentemente do que ocorre com as organizações privadas, que realizam atividade econômica com o objetivo de gerar receita, ao Estado essa possibilidade costuma ser vedada, ressalvadas raras exceções. Nesse sentido, Brito Machado (2010, p. 30) argumenta ser a tributação “o instrumento que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica”.

marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

O tributo configura-se então como uma contribuição indispensável para uma vida coletiva em uma sociedade organizada, sendo, como Casalta Nabais (2012) reforça, nem é apenas uma prerrogativa do Estado, nem um simples ônus para o contribuinte, mas sim um dever que cada indivíduo possui em sua vida social.

A forma como o Estado, mediante um sistema tributário preordenado, escolhe angariar os recursos necessários dos contribuintes para a consecução de seus fins sociais, configura sua política tributária. Para Menezes (2017), essa política caracteriza-se pela imperatividade de transferir capitais privados para o público, provendo, assim, recursos financeiros para o Estado. Contudo, esse processo de retirar numerário da população e transferir para os cofres públicos trazem consequências.

Contudo, ainda prevalece, de certa forma, na literatura tributária, a ideia de que a tributação é — ou deveria ser — um instrumento neutro, essencialmente técnico. Isto é, que os tributos não deveriam influenciar as decisões dos contribuintes, a ordem econômica e, por conseguinte, a forma como a sociedade se organiza. Tal concepção se difundiu, sobretudo, durante o Estado Liberal, quando predominava a visão de que o Estado não deveria intervir na economia. Nesse sentido, Caliendo (2008), defende a neutralidade como um princípio tributário fundamental, atribuindo-lhe status equivalente à da justiça fiscal. Entretanto, esse pensamento, por mais persistente que seja, não deve prevalecer, seja por razões teóricas, ligadas à organização político-jurídica da República brasileira, seja por questões de aplicação prática da norma.

Todo o sistema jurídico emana do texto constitucional, direta ou indiretamente, pois é da Constituição — dotada de inegável força normativa — que decorre a validade jurídica de todas as demais normas. A Constituição brasileira de 1988 não é uma norma neutra; ao contrário, é impregnada de ideologia²⁴. Ela reúne um conjunto de valores e princípios que devem guiar a atuação estatal, sendo pautada por ideais de justiça, igualdade e solidariedade. É possível verificar a ideologia constitucional ao se analisar o

²⁴ O termo ideologia está sendo aqui utilizado, assim como Piketty (2020) utilizou em sua obra, como um conjunto de ideias e discursos que buscam descrever a forma como a sociedade deve se organizar, ainda que sejam plausíveis a priori. Ver PIKETTY, Thomas. *Capital e Ideologia*. Tradução Maria de Fátima Oliva do Couto, Dorothée de Bruchard. 1ª ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2020.

seu texto em diversos dispositivos²⁵, inclusive no preâmbulo, que, conforme argumenta Ommati (2017), embora não tenha força normativa, desempenha importante papel de divulgar a ideologia constitucional que se almeja garantir.

Logo, todas as demais normas, como decorrência natural, refletirão a ideologia constitucional, pois como o texto constitucional é o fundamento de validade de todo o ordenamento jurídico, sua ideologia necessariamente difunde-se para os demais ramos do direito, como o Direito Tributário. Sobre a relação entre esse ramo do direito e a Constituição, argumenta Denise Cavalcante (2009) ser relevante o estudo do Direito Constitucional Tributário, tendo em vista que a Constituição deve sempre ser “a base de todo e qualquer estudo das normas de tributação” (Cavalcante, 2009, p. 28).

Assim, o Direito Tributário também é marcadamente ideológico e, como tal, não é possível ser neutro. Além disso, todo direito é construído dentro de uma organização social preexistente e com relações de poder já estabelecidas e, por isso, é influenciado por essas relações, que, em última análise, também são ideológicas. Negar essa influência seria ignorar que o sistema tributário é, ele próprio, um espelho das prioridades políticas, sociais e econômicas de determinada sociedade. Nessa mesma linha, argumenta Piketty (2020):

Em outras palavras, o mercado e a concorrência, o lucro e o salário, o capital e a dívida, os trabalhadores qualificados e não qualificados, os nacionais e os estrangeiros, os paraísos fiscais e a competitividade não existem como tais. São construções sociais e históricas que dependem inteiramente dos sistemas jurídico, tributário, educacional e político que se escolhe instituir e das categorias que se opta por criar. Essas escolhas remetem, antes de mais nada, às representações que cada sociedade tem da justiça social e da economia justa e das relações de força político-ideológicas entre os diferentes grupos e discursos em questão. O ponto importante é que essas relações não são apenas materiais: são também, e sobretudo, intelectuais e políticas.

Portanto, é importante destacar que o Direito Tributário não opera em um vácuo de neutralidade. Ao contrário, trata-se de uma escolha deliberada, moldada por uma série

²⁵ Dispositivos como: os fundamentos da República brasileira do artigo 1º, os objetivos do artigo 3º, os direitos fundamentais individuais, sociais, econômicos e culturais previstos no artigo 5º em diante. Além dos ideais de justiça social que se encontram ancorados, dentre outros, como um princípio norteador da ordem econômica (art. 170, caput) e como um objetivo da ordem social (art. 193). Ver BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, 1988.

de fatores que, em última instância, expressa uma ideologia — um conjunto de princípios sobre como a sociedade deve se organizar e, conseqüentemente, como deve ser estruturado o sistema tributário. Sobre isso, nos ensina Baleeiro (1986, p. 176) ao afirmar que as noções de finanças neutras, que buscam manter a estrutura social como a encontram, são, “na realidade, também políticas. Defendem uma política de caráter conservador, no pressuposto de que o existente é mais justo ou adequado à coletividade em cujo seio se processa”.

Apesar dos esforços para sustentar a ideia de neutralidade — fortemente influenciada por doutrinas econômicas liberais e pela noção de autorregulação do mercado —, é possível perceber que, na realidade, o sistema tributário está longe de ser neutro. Como salienta Oliveira (2018), esses requisitos estão mais relacionados à preservação da eficiência do sistema do que a uma verdadeira preocupação com a justiça tributária, pois há uma crença de que os mecanismos de mercado seriam, por si mesmos, capazes de garantir uma distribuição justa da renda entre os agentes que participam do processo de geração de riqueza. Logo, a forma como o sistema tributário é pensado, estruturado e aplicado reflete uma escolha política. Tributar mais consumo do que patrimônio — ou o oposto — é uma decisão política, uma ideologia, profundamente influenciada pelas relações de poder existentes. Novamente, Baleeiro (1986, p. 180) argumenta:

Era natural, pois, que a tributação, como fato político, estivesse visceralmente ligada à luta de classes por ser este elemento subjacente do fenômeno da conquista e manutenção do poder. Ontologicamente considerada, a Política tem por objeto o estudo do poder como fenômeno social. Tributar – exigir dinheiro sob coação – é uma das manifestações do exercício do poder. A classe dirigente, em princípio, atira o sacrifício às classes subjugadas e procura obter o máximo de satisfação de suas conveniências com o produto das receitas.

Outrossim, ainda que essa suposta neutralidade possa ser defendida — com muitas ressalvas — como uma melhor opção do ponto de vista econômico, certo é que o interesse econômico não pode se sobrepor às questões sociais. A eficiência não pode ser buscada em detrimento da justiça, pois isso implicaria sacrificar direitos fundamentais em nome de uma racionalidade técnica dissociada da realidade social. Isto é, as decisões fiscais afetam diretamente a vida da população, não devendo, por isso, serem orientadas

exclusivamente por interesses econômicos. Nesse sentido, Murphy e Nagel (2021, p. 16) defendem:

Há muito se reconhece que o sistema tributário tem de levar em consideração a moralidade política ou justiça. Todo aquele que defende um sistema tributário que seja simplesmente “o melhor para o crescimento econômico” ou “o mais eficiente” tem de fornecer não somente uma explicação de por que o sistema de sua predileção tem essas virtudes, mas também um argumento de moralidade política que justifique a busca do crescimento ou da eficiência sem que se levem em conta outros valores sociais.

Isso não significa que um sistema tributário deva ignorar a eficiência; entretanto, esta não deve se sobrepor a tão relevante busca da justiça fiscal. O sistema tributário deve ser formulado de uma forma que ele seja, preferencialmente, eficiente e justo simultaneamente. (Murphy; Nagel, 2021). Até porque não se pode olvidar que os efeitos da norma tributária se alastram pela esfera social, em especial no que tange à desigualdade de renda. Desconsiderar esse fenômeno compromete a legitimidade democrática do sistema fiscal e acirra ainda mais as iniquidades sociais já existentes.

A desigualdade socioeconômica, conforme demonstrado no capítulo anterior, é um sério problema social que afeta a organização de diversos países em especial — e de maneira mais intensa — os países em desenvolvimento, como o Brasil. Ainda que as assimetrias sociais apresentem-se de diversas formas e sejam geradas por variados mecanismos, certo é que a desigualdade de recursos, dentre os quais se sobressai a renda, tem forte impacto no arranjo social e no bem-estar das pessoas, pois, como bem argumentou Machado (2015), ela é duplamente relevante. Por um lado, a assimetria de recursos é a principal geradora de iniquidades sociais, sendo por isso, relevantes em si mesma, ao passo que também exerce significativa influência nas demais desigualdades.

De modo análogo, como já apresentado neste estudo, Fraser (2002; 2006) argumenta como as categorias de gênero e raça se retroalimentam também da diferenciação econômico-política, isto é, da desigualdade de renda e riqueza, não sendo apenas resultado de uma diferenciação de valoração cultural. A assimetria de renda contribui de forma significativa para a desigualdade social, uma vez que afeta o acesso dos indivíduos a bens e serviços essenciais, bem como ao exercício de direitos básicos que são fundamentais para garantir uma vida digna. Esse cenário se torna um obstáculo

material à realização do princípio da dignidade da pessoa humana e à efetivação do direito à igualdade material, além de impactar negativamente outras formas de iniquidade social. Ratificando esse posicionamento, afirma Oxfam (2017, p. 17):

A redução de desigualdades permite aumentar o acesso a direitos básicos. Dentro do Brasil, quanto menor a desigualdade de renda, maior a garantia a serviços essenciais como oferta de água ou de médicos²², menores as taxas de mortalidade infantil e maior a expectativa de vida ao nascer²³. Combater desigualdades é também o caminho para vivermos em uma sociedade menos violenta²⁴, já que a exclusão social está diretamente relacionada ao aumento da violência, seja na cidade²⁵ ou no campo²⁶.

Por fim, a boa saúde de uma democracia depende de sociedades igualitárias: quanto maior a desigualdade e a interferência indevida de elites na definição de políticas, menor é a crença das pessoas na capacidade da democracia melhorar suas condições de vida, e menor é a crença na democracia em si.

A concentração de renda brasileira é histórica e estruturalmente determinada, sendo reflexo de um conjunto de fatores, dentre os quais o sistema tributário nacional na forma como se organiza apresenta-se como um dos principais aspectos que compõe essa estrutura. Esse sistema tem peso significativo na manutenção desse tipo de assimetria, especialmente em razão de sua acentuada regressividade (Campos Junior e Lima, 2023; Fagnani e Rossi, 2018; Piketty, 2014; Oxfam, 2017). Um sistema tributário é considerado regressivo quando o peso da carga tributária incide, proporcionalmente, mais sobre aqueles com menor renda. Isto é, quando a tributação tem uma relação inversa com o nível do poder aquisitivo da população.

O princípio da capacidade contributiva estabelece que o ônus da carga tributária deve ser distribuído entre os integrantes da sociedade com base em suas capacidades financeiras — em outras palavras, quem ganha mais, deve pagar mais, observando-se sempre os critérios de proporcionalidade e justiça material. Quando, no entanto, ocorre o oposto, presencia-se uma regressividade tributária, que evidencia um claro desrespeito ao princípio constitucional da capacidade contributiva, considerado um dos fundamentos da justiça fiscal.

A tributação, de modo geral, recai sobre três bases: renda, patrimônio e consumo. Levando em conta o conjunto de normas que regem o sistema tributário nacional e as bases sobre as quais ele se sustenta, a tributação é comumente classificada em duas categorias: direta e indireta. Resumidamente, é tida como direta quando o tributo incide

sobre renda e patrimônio, e indireta quando recai sobre consumo (Köche; Buffon, 2015). É a partir da forma como esses tributos são aplicados que se tem — ou não — a realização do princípio da capacidade contributiva. Ou seja, sua aplicação prática dependerá da junção de dois aspectos: da escolha política, logo ideológica, sobre qual base tributária incidirá maior peso no encargo fiscal (tributos diretos ou indiretos); e de como é realizada a repartição do ônus tributário entre as diferentes camadas sociais.

Os tributos indiretos são incorporados ao preço final dos produtos e serviços, fazendo com que a carga tributária recaia sobre o consumidor. Nessa modalidade de transação, o ônus fiscal é transferido para quem adquire, sem levar em conta a situação econômica de cada pessoa. Assim, conforme apontado por Köche e Buffon (2015), o valor do tributo pago é o mesmo para todos, independentemente da condição financeira do comprador. Isso significa que o impacto do custo dos tributos é mais significativo para aqueles com menor poder aquisitivo, em comparação com aqueles que possuem maior capacidade financeira. Dessa forma, quando um sistema tributário opta por concentrar sua arrecadação sobre tributos indiretos, a partir de uma escolha política, acaba, necessariamente, por penalizar as classes menos favorecidas.

Diante desse cenário, diversos estudos têm sido realizados com o objetivo de evidenciar o impacto do sistema tributário na manutenção da desigualdade de renda brasileira. Tais pesquisas têm demonstrado, de forma consistente, como a estrutura atual favorece os estratos superiores da pirâmide social. Nesse sentido, Campos Junior e Lima (2023, p. 22), observaram, tomando como base os microdados da POF 2017-2018²⁶:

De maneira geral, todos os sistemas tributários dos estados analisados se mostraram regressivos e, paralelamente, foi encontrado um aumento da desigualdade em todos eles. Porém, a análise dos resultados sugere que, partindo-se de estados com distribuição de renda inicial semelhante, a magnitude das desigualdades pós-tributação depende não só da regressividade do sistema tributário como também da propensão marginal a consumir.

²⁶ A Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) é uma pesquisa domiciliar realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) que visa analisar os orçamentos domésticos das famílias brasileiras, sendo sua última edição realizada de junho de 2017 a maio de 2018.

Observa-se, desse modo, que existem duas formas de o Estado tributar o cidadão-contribuinte, direta e indiretamente. Em uma, a direta, é plenamente possível avaliar a capacidade contributiva do indivíduo, respeitando, assim o princípio constitucional. Na outra forma, a indireta, a capacidade econômica das pessoas é desconsiderada e, por isso, todos são tributados no mesmo montante, independentemente da renda auferida e do impacto que tal tributação promoverá em sua condição financeira. Assim sendo, um sistema tributário atento à justiça fiscal, à igualdade material e à aplicação efetiva do princípio da capacidade contributiva, por óbvio, estruturaria sua carga tributária geral para incidir preponderantemente sobre renda e patrimônio (diretos), e não sobre consumo (indireto).

O princípio da capacidade contributiva se desdobra na progressividade²⁷ e na seletividade, que seriam modos de realização do princípio em questão. A progressividade tem como objetivo assegurar a justiça fiscal e social, cobrando mais daqueles que possuem rendimentos mais altos. Isto é, a alíquota aumenta diante da capacidade econômica do indivíduo, tendo em vista que quanto maior for a condição financeira das pessoas, maior será a possibilidade de contribuir para a sociedade, sem comprometer sua qualidade de vida. Isso é mais evidente na tributação incidente sobre renda e patrimônio, haja vista que a progressividade possibilita atingir a personalização dos tributos.

Ainda que Tipke e Yamashita (2002) defendam que a progressividade das alíquotas não é uma exigência da capacidade contributiva, reconhecem os autores que tal progressividade é plenamente compatível com o princípio, visto que sua admissibilidade decorre do princípio do Estado Social. Para os autores, a progressividade seria um instrumento da extrafiscalidade, e se basearia na busca da redução das desigualdades socioeconômicas, isto é, no princípio do Estado Social. Observa-se, dessa

²⁷ Aliomar Baleeiro argumenta que os impostos progressivos se fazem presentes há muito tempo, desde a “Antiguidade na Grécia. Certamente, a República florentina os aplicou nos séculos XV e XVI. Basiléia cobrou-os em 1429. Todavia, só a partir da segunda metade do século XIX, o seu uso foi generalizado, a despeito da resistência que lhe ofereceram as classes mais opulentas e os escritores receosos de resultados catastróficos sobre a economia”. Ver BALEEIRO, Aliomar. Uma Introdução à ciência das finanças. 14 ed. Ver. E atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1986, p. 204.

forma que, para alguns, a progressividade é fundamentada na ideia da capacidade contributiva, para outros, na extrafiscalidade.

Seja como for, tendo em vista que o foco da progressividade é distribuir o ônus tributário de uma forma mais equitativa, promovendo justiça fiscal, ela se reveste como um elemento relevante na aplicação prática do princípio da capacidade contributiva e, conseqüentemente, na busca da mitigação da desigualdade de renda. Nesse sentido, Piketty (2020), em suas análises, observou que entre 1950 e 1990, na Europa, as desigualdades foram reduzidas, à medida que a progressividade fiscal esteve em seu ápice. Ou seja, a partir dessa verificação, deduz-se, logicamente, que quanto maior for a progressividade tributária, maior será a redução da desigualdade socioeconômica, em especial a referente à renda.

Por outro lado, a seletividade, igualmente voltada para a ideia de justiça, refere-se à diferenciação da tributação de produtos e serviços de acordo com sua essencialidade. Nesse caso, a tributação deve ocorrer de forma inversamente proporcional à essencialidade do produto, buscando com isso garantir o mínimo existencial, pois considera a necessidade da população ao definir a carga de tributos que incidirá em determinados bens e serviços. Em última análise, tanto a progressividade quanto a seletividade visam enfrentar as desigualdades socioeconômicas existentes.

Verifica-se, portanto, uma intrínseca relação entre a tributação e a concentração de renda, à medida que, a depender de como seja aplicada na prática a política tributária, tem-se um aumento da centralização de recursos nas camadas mais abastadas da sociedade e, conseqüente, maior desigualdade de renda. Além disso, há verdadeira afronta ao princípio da dignidade da pessoa humana, da solidariedade, da igualdade material e da capacidade contributiva.

O compromisso constitucional de reduzir as desigualdades sociais e o papel do Estado como garantidor de direitos e promotor da justiça social exigem que a tributação atue de maneira mais ampla do que apenas como instrumento de mera arrecadação. Até porque, como já se argumentou, esse processo arrecadatório não é neutro, ele produz conseqüências sociais. Nesse contexto, surge uma reflexão: se a norma tributária impacta a sociedade de maneira tão abrangente, por que se permite que seus efeitos contribuam para a injustiça fiscal e alimentem a desigualdade de renda?

Logo, reduzir o tributo a mero instrumento de arrecadação financeira para o Estado é uma perspectiva bastante limitada das múltiplas possibilidades que esse instituto possui. Embora seja inegável que o tributo cumpre uma função fiscal significativa — ou seja, arrecadatória —, também é essencial reconhecer a relevância de suas outras funções, em especial a extrafiscal. Essa função permite que a tributação atue como uma verdadeira ferramenta de transformação estrutural e promoção de equidade.

A extrafiscalidade, segundo Nabais (2012, p. 629) “tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas”. Isto é, é mediante a extrafiscalidade que o Estado, por meio do tributo, promove intervenções sociais. Dessa forma, a extrafiscalidade permite que os tributos sejam utilizados para incentivar ou desencorajar certas condutas, facilitar situações de interesse social e interferir na economia, entre outras finalidades. Essa função ganhou destaque com o Estado Social, ainda que já existisse durante o Estado Liberal, haja vista o aumento das responsabilidades estatais para com seu povo.

Assim como na função fiscal, há na extrafiscalidade a arrecadação de recursos; entretanto, a grande diferença está na finalidade da imposição tributária, que, em um caso, será meramente arrecadatória, e, no outro, visará outros fins. Contudo, a separação dessas duas categorias não é tão simples, pois toda tributação, fiscal ou não, representa uma imposição do Estado com o seu poder de tributar. Por isso, argumenta Buffon (2009a, p. 153):

Em última análise, toda imposição fiscal representa, em maior ou menor grau, uma espécie de intervenção do Estado na economia, mesmo que a priori o objetivo seja puramente arrecadatório. Assim, mesmo na fiscalidade, haverá sempre um espaço para a extrafiscalidade

Nabais (2012) esclarece que a extrafiscalidade se revela por dois caminhos: ora evitando, ora incentivando determinados comportamentos. Isso pode ocorrer por meio do aumento da carga tributária, a fim de desestimular determinadas condutas contrárias ao interesse social. Um exemplo clássico é o da tributação mais elevada incidente sobre bebidas alcoólicas, que visa desencorajar a ingestão desse tipo de bebida, considerando

os impactos negativo à saúde pública. Por outro lado, a extrafiscalidade também pode se manifestar via desoneração fiscal, como na concessão de isenções ou na redução de alíquotas, com a finalidade de estimular o desenvolvimento e/ou promover direitos. Um exemplo disso é a isenção concedida a determinados medicamentos, medida que se alinha com o papel do Estado de garantir o direito à saúde.

Além da capacidade contributiva, a extrafiscalidade pode ser empregada visando a concretização dos direitos fundamentais e a redução da desigualdade de renda. Assim, a extrafiscalidade não deve se limitar apenas às situações expressamente previstas na Constituição. Ao contrário, nos dizeres de Buffon (2009a), ao considerar a tributação sob a perspectiva do interesse humano, a extrafiscalidade pode — e deve — ser empregada para alcançar outros objetivos constitucionais, mesmo que esses não estejam claramente definidos como finalidades a serem atingidas por meio da tributação. Nesse sentido, reforça o autor (Buffon, 2009a, p. 160):

Do exposto, é possível concluir que a exigência tributária poderá ter conotação extrafiscal, sem que isso implique afronta aos princípios constitucionais dentro de um Estado Democrático de Direito. Isso ocorre porque a extrafiscalidade corresponde a uma forma de efetivar os princípios constitucionais e os direitos fundamentais, sendo que, mediante ela, é possível reduzir as desigualdades fáticas produzidas pelo modelo econômico vigente e alcançar a máxima densidade normativa do princípio da dignidade da pessoa humana.

A análise desenvolvida ao longo deste tópico evidenciou que a tributação não pode ser compreendida sob uma ótica tecnicista e neutra, pois essa ideia esvazia o potencial redistributivo do sistema tributário, obscurecendo seu papel enquanto instrumento de justiça social. Ademais, percebe-se que há diversos princípios, valores e normas que fundamentam a utilização da tributação como um instrumento de redução da desigualdade de renda. Além disso, é importante ressaltar que o principal objetivo do tributo, de um modo geral, é viabilizar que o país desempenhe suas funções voltadas ao desenvolvimento social. Esse propósito ultrapassa a simples arrecadação de recursos, configurando-se como um meio de assegurar justiça social e garantir os direitos fundamentais previstos na Constituição.

Assim, a função do tributo, para além de arrecadatória, deve ser compreendida como essencialmente social. Cabe ao Estado utilizá-lo não apenas para financiar outras

políticas públicas, mas como uma política pública autônoma, comprometida com a justiça fiscal e a mitigação das desigualdades de renda. Ao considerar princípios como a capacidade contributiva, a igualdade material, a solidariedade e a extrafiscalidade, observa-se que a política tributária deve estar alinhada à razão de ser do Estado Democrático Social de Direito. Essa concepção será aprofundada no tópico subsequente.

3.4 A política tributária nacional como uma política pública de redução das desigualdades de renda

Conforme ventilado ao longo desta pesquisa, a promoção do bem-estar das pessoas, assim como a efetivação do pleno exercício dos direitos fundamentais e a solução dos problemas sociais, mais do que competir ao Estado, compõe a própria razão de sua existência. Para atingir esses objetivos, é fundamental que o Estado lance mão de instrumentos eficazes para a consecução de sua função social. É nesse contexto, que as políticas públicas se inserem. Elas emergem como um dos principais mecanismos à disposição do Estado para cumprir com seus fins constitucionais. Assim, evidencia-se como as noções de política pública e de Estado se entrelaçam, considerando a importância da execução dessas políticas para a realização das metas estatais.

Corroborando com essa ideia e, ao mesmo tempo, fortalecendo a relação existente entre políticas públicas e Estado, Leonardo Secchi (2013), professor e pesquisador da área, defende que a formulação de políticas públicas é uma das razões centrais para o surgimento e a continuidade do Estado moderno. Nesse mesmo sentido, à luz dessas considerações, Höfling (2001) afirma que as políticas públicas podem ser compreendidas como a manifestação do Estado em ação, uma vez que ele desempenha um papel fundamental na implementação e na manutenção das decisões tomadas. Desse modo, a relação desses dois institutos é essencial para o desenvolvimento social equilibrado, visando resolver problemas públicos e garantir o bem comum da população do ponto de vista social, econômico, cultural e político.

No que diz respeito à interação entre Estado e políticas públicas, é importante destacar que, segundo Secchi (2013), a literatura especializada sobre o assunto

frequentemente não concorda sobre quais atores devem ser considerados no processo de formulação dessas políticas. Para alguns autores, as políticas públicas são criadas exclusivamente pelo Estado, envolvendo apenas atores estatais — visão conhecida como estatista. Por outro lado, a perspectiva multicêntrica ou policêntrica admite a participação de atores não estatais. Contudo, mesmo dentro dessa concepção mais ampla, é inegável que o Estado desempenha um papel central. Isso se deve, em grande parte, ao seu poder coercitivo, que lhe permite não só exigir o cumprimento de obrigações, mas também impor sanções quando necessário.

Para que o Estado possa efetivamente formular e executar políticas públicas, é fundamental que conte com recursos financeiros, que são viabilizados mediante a cobrança de tributos. Como afirma Tipke (2012, p. 13), se não houver “impostos e contribuintes ‘não há como construir um Estado’, nem o Estado de Direito nem muito menos algum Estado Social”. Logo, a existência de uma organização político-jurídica ordenada exige a arrecadação de receita, o que evidencia a centralidade da tributação. É inegável que a exigência de dinheiro sob coação — isto é: a tributação — sempre fez parte da própria formação e desenvolvimento do Estado.

A questão tributária foi, de certa forma, um significativo fator que impulsionou vários movimentos revolucionários que transformaram a organização social, como aqueles que culminaram no Constitucionalismo do século XVIII, marcados pela rejeição à imposição abusiva de tributos. Dessa forma, constata-se que a história dos tributos está profundamente entrelaçada com a trajetória do Estado, evidenciando, com isso, a relação intrínseca entre esses dois elementos. Essa conexão histórica reforça a tese de que discutir o papel da tributação é, também, discutir a própria natureza e legitimidade da ação estatal.

Verifica-se, portanto, que as políticas pública e tributária possuem uma estreita ligação com o Estado. Sem tributos, o Estado não conseguiria alcançar seus objetivos, assim como também não conseguiria sem políticas públicas. Ou seja, o Estado só consegue atingir seus fins constitucionais por meio de políticas públicas, que são, necessariamente, custeadas por tributos. Com base nessas ideias iniciais, este tópico se desdobrará na defesa do uso da política tributária — ou melhor, da tributação — como

uma política pública autônoma apta a mitigar a desigualdade de renda persistente no cenário nacional.

Ademais, retornando a alguns entendimentos acerca do conceito de política pública, para além de sua relação com Estado, apresenta-se aqui algumas noções apregoadas pela doutrina, a fim de enquadrar a tributação nesse escopo teórico e prático. De modo resumido, para Secchi (2013, p. 2), política pública é “uma diretriz elaborada para enfrentar um problema público” — conceito que, segundo ele, contém dois elementos fundamentais: a intencionalidade pública e a resposta a um problema também público. Nota-se que a noção de “público” se refere à coletividade e que, conforme esclarece Schmidt (2008), é uma noção mais ampla do que a de “estatal”. De modo semelhante, Schmidt (2008, p. 2311) afirma que o conceito “remete para a esfera do público e seus problemas”.

Para a jurista Maria Paula Dallari Bucci (2006), as políticas públicas consistem nos programas de ação do governo que visam cumprir as finalidades constitucionais do Estado. Dessa forma, essas políticas são instrumentos que os governos utilizam para assegurar direitos ou oferecer bens a diferentes grupos sociais, sejam eles variados ou específicos. Höfling (2001) complementa essa visão ao destacar que através das políticas públicas, o Estado materializa um "projeto de governo" por meio de programas e ações direcionadas a setores específicos da sociedade.

É nesse contexto de atuação estatal e de implementação de políticas públicas que se insere a tributação, frequentemente percebida apenas como instrumento de viabilização de outras políticas. Menezes (2017) observa que, por isso, a questão tributária tem sido abordada nas análises de políticas públicas somente de forma indireta, visando esclarecer outras políticas, não como uma política com fins próprios. No entanto, reduzir o tributo a mero mecanismo arrecadatário é uma visão reducionista, que ignora suas demais funções— como a já mencionada extrafiscalidade —, ainda mais quando esse instrumento detém significativo poder de mitigar as assimetrias de renda. Em vista disso, reforça Buffon (2009a, p. 19):

A exação extrafiscal está direcionada a servir como meio de obtenção do bem comum, o qual deve ser entendido como a concretização dos objetivos

constitucionalmente postos, via materialização dos direitos fundamentais e dos princípios constitucionais.

Em vista disso, a tributação representa um instrumento potencialmente eficaz à realização indireta dos direitos fundamentais. Cabe lembrar que este trabalho propugna a ideia de que é perfeitamente possível que a tributação sirva à realização dos direitos fundamentais, econômicos, sociais e culturais, sem deixar de observar os direitos fundamentais limitadores da ação estatal.

Além da extrafiscalidade, é oportuno reforçar novamente os compromissos constitucionais elencados no artigo 3º da CF/1988, dentre os quais, destaca-se *reduzir as desigualdades sociais e regionais*, assim como, *erradicar a pobreza e a marginalização*. Objetivos esses que impõe ao Estado a adoção de medidas redistributivas, com vistas a alcançar os objetivos propostos, para que eles deixem de figurar como uma mera utopia e passem a representar uma busca estatal real. Considerando que a tributação, mesmo com fins puramente arrecadatários, produz efeitos na sociedade, negar seu potencial de resolver ou mitigar problemas públicos configura um grande equívoco. O tributo, querendo ou não, exerce um papel fundamental na transformação da realidade social do país.

Um exemplo emblemático desse impacto pode ser percebido, dentre outras inúmeras situações, com o imposto instituído sobre janelas (“window tax”), no Reino Unido, em 1696²⁸. O imposto incidia de forma progressiva sobre o número de janelas nas residências. Para reduzir a carga tributária ou evitar a incidência do imposto, a população começou a diminuir a quantidade de janelas em suas casas, chegando a criar cômodos sem nenhuma janela. Essa redução impactou negativamente a qualidade do ambiente interno, resultando em um aumento de doenças entre os moradores, como tifo, varíola e cólera. O efeito deletério sobre a saúde da população foi tão bem documentado na época que serviu de fundamento para campanhas populares pela revogação do imposto — a qual se concretizou 155 anos após sua implementação. Esse caso ilustra claramente como a tributação pode influenciar a dinâmica social e como uma política tributária mal elaborada pode trazer consequências adversas para a população.

²⁸ Window tax. UK Parliament. Disponível em: <https://www.parliament.uk/about/living-heritage/transformingsociety/towncountry/towns/tyne-and-wear-case-study/about-the-group/housing/window-tax/>. Acesso em: 30 jan. 2025.

Diante disso, torna-se evidente que a tributação, devido à sua ampla repercussão social, deve ser implementada com muita responsabilidade e de modo bem planejado, para que o tributo possa contribuir para a resolução de problemas — e não para sua ampliação. Até porque, em última análise, é por meio dele, o tributo, que se deveria buscar a promoção do bem comum e a satisfação do interesse coletivo, características essenciais de sua função social. De modo análogo, Murphy e Nagel (2021) argumentam que a tributação possui duas principais funções: uma voltada à repartição entre o público e o privado; e outra relacionada à distribuição.

Essa segunda seria a que determina “de que modo o produto social é dividido entre os diversos indivíduos, tanto sob a forma de propriedade privada quanto sob a forma de benefícios fornecidos pela ação pública” (Murphy; Nagel, 2021, p. 101). Tal função se alinha com as ideias de justiça distributiva, ao buscar minimizar as desigualdades existentes, por meio de uma melhor redistribuição do ônus tributário. Essa abordagem reforça as ideias aqui defendidas: de que a política tributária pode — e deve — desempenhar um papel crucial na diminuição da assimetria de renda. Por isso, é imprescindível que ela seja compreendida como uma política pública autônoma, dotada de intencionalidade e finalidade própria. À vista disso, defende Menezes (2017, p. 121):

Tais casos, em princípio, sustentam a perspectiva até aqui defendida de que a política tributária pode ter objetivos próprios, além do financiamento das demais, que justifique a sua elevação à condição de objeto de análise da ciência política, e mais agudamente no campo das políticas públicas, com especial interesse no que concerne aos fatores que podem explicar seu modo de desenvolvimento enquanto tal. Se o poder público pode lançar mão de uma política tributária para produzir bens como saúde pública, equilíbrio monetário ou desenvolvimento industrial, como nos exemplos acima, não parece haver óbice a que se analise a forma como estes problemas são identificados, e as soluções são propostas e implementadas a partir das categorias de análise típicas das policies.

Nesse contexto, é oportuno lembrar ainda o princípio da solidariedade como um dos fundamentos que orientam a atuação dos tributos e de toda a política tributária. Esse princípio oferece importante suporte normativo e ético à função social do tributo, ao orientar o Estado na adoção de medidas voltadas à promoção do bem comum. Sobre isso, Brito Machado (2010, p. 51) argumenta que o “princípio da solidariedade constitui fundamento para a atuação do Estado, que há de promover a solidariedade social. E,

para tanto, pode mesmo utilizar a tributação como mecanismo para a redistribuição de renda”.

Retomando as ideias de Rawls (2003), acerca da noção de equidade em sua acepção contratualista, o autor defende que caberia às instituições realizarem a justiça. Logo, competiria ao Estado, enquanto responsável pela virtude da justiça, a sua efetivação. Assim, à organização político-jurídica estatal incumbiria — por se o órgão superior e portador do poder coercitivo — utilizar mecanismos de distribuição para promover a igualdade material, contribuir para a redução das desigualdades e buscar a aproximação de um ideal de sociedade democrática, em que tanto a liberdade quanto a igualdade são princípios garantidos. De modo análogo, argumentam Murphy e Nagel (2021, p. 5):

Numa economia capitalista, os impostos não são um simples método de pagamento pelos serviços públicos e governamentais: são também o instrumento mais importante por meio do qual o sistema político põe em prática uma determinada concepção de justiça econômica ou distributiva.

Torna-se evidente que o arranjo da política tributária — que, por sua vez, envolve a repartição da carga de tributos e a escolha da base de foco da tributação (direitos ou indiretos) — representa uma decisão política, assim como acontece com a definição, formulação e efetivação de outras políticas públicas. Dessa forma, a política tributária pode ser plenamente integrada ao ciclo das políticas públicas, o qual abrange a identificação do problema, a formação da agenda, a formulação de alternativas, a tomada de decisão, a implementação e a avaliação²⁹. Assim como outras políticas públicas, a tributária é um reflexo das diversas disputas sociais e das diferentes concepções sobre os limites da atuação do Estado. Para corroborar essa ideia, Introíni *et al.* (2018) afirmam:

²⁹ O ciclo de políticas públicas não reflete com precisão a realidade de uma política em execução, que é muito mais dinâmico que isso. Entretanto, ele se revela como um valioso recurso para facilitar a compreensão desse campo. Nesse sentido, muitos autores têm se dedicado a explorar essa temática, buscando estabelecer um ciclo sequencial que melhor represente o processo. Contudo, diante da diversidade de estudos sobre o assunto, não existe um ciclo unificado na literatura, e sim diferentes versões, que variam ligeiramente nas fases que cada uma apresenta. O ciclo mencionado aqui foi elaborado a partir da combinação dos modelos propostos pelo professor Leonardo Secchi em sua obra "Políticas Públicas: Conceitos, Esquemas de Análise, Casos Práticos" e pela professora Gabriella Lotta em seu estudo intitulado "A Política Pública como Ela É: Contribuições dos Estudos sobre Implementação para a Análise de Políticas Públicas".

Convém, portanto, reafirmar a natureza política do debate tributário e rejeitar a sua condição de tema técnico, circunscrito à jurisdição dos “especialistas”. As abstrações teóricas presentes no debate são orientadas por diferentes visões de mundo, refletidas nas concepções sobre o papel do Estado na organização da sociedade e na divisão dos resultados da produção social. As proposições em disputa não pairam acima dos interesses de classe, ao contrário, estão fortemente determinadas pelos interesses, conflitantes, dos distintos segmentos sociais.

Portanto, ao se considerar que a tributação é uma ação coercitiva exclusiva do Estado e que tem — ou poderia ter — como finalidade própria a transformação da realidade social, percebe-se que ela deve ser vista não apenas como um meio de financiar outras políticas públicas, mas sim como uma ferramenta essencial na redução do problema público da desigualdade socioeconômica. Essa abordagem é fundamental para a plena realização e efetividade dos direitos fundamentais.

Os países desenvolvidos que integram a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) adotam uma estrutura tributária baseada na progressividade. Em outras palavras, de certa forma, esses países utilizam a tributação com uma política pública com vistas à mitigação de um problema social: a desigualdade. Essa estratégia tem como objetivo combater a concentração de riqueza, centralizando a carga tributária em um sistema progressivo e direto, o que, por sua vez, auxilia na redução da desigualdade de renda. Silveira e Passos (2018, p. 708) argumentam que “após a ação fiscal direta (transferências monetárias e tributos diretos), a desigualdade se reduz em 36% na média dos países da OCDE, enquanto nos países latino-americanos a diminuição foi de tão somente de 6%”.

A utilização da tributação com viés de reduzir as desigualdades socioeconômicas, e assim, tal qual uma política pública, resolver ou reduzir um problema social, já foi defendido por diversos autores. Machado Segundo (2018) ressalta que a história demonstra que a tributação pode ter um impacto significativo sobre a desigualdade social, principalmente a referente à renda, sendo capaz de reduzi-la ou, por outro lado, exacerbá-la, dependendo da forma como é implementada. Seguindo essa linha de raciocínio, Thomas Piketty, em seu livro *O Capital no Século XXI*, defende a utilização da tributação como um meio eficaz para diminuir as desigualdades sociais. Ao

analisar o aumento das alíquotas do imposto de renda nos Estados Unidos, Piketty (2014) argumenta que essa medida serviu como um instrumento fundamental para a redução das desigualdades e a reconstrução social no pós-guerra.

Ademais, além da tributação poder ser utilizada como um instrumento de redução da desigualdade de renda — seu papel redistributivo —, ela pode, concomitantemente, ser também instrumento de estímulo ao crescimento econômico, contrariando, novamente aqui, as concepções tradicionais de neutralidade fiscal. Em seu estudo mais recente, Piketty (2020) observou que, na Europa, entre 1950 e 1990, o período de menor desigualdade foi também o de maior crescimento econômico. A partir dos anos 1980 e 1990, por outro lado, assistiu-se a um aumento da desigualdade acompanhado de desaceleração econômica. Esses dados reforçam que a política tributária exerce influência decisiva, positiva ou negativamente — a depender de como é implementada —, sobre o desenvolvimento socioeconômico. De modo análogo, esclarece Dowbor (2018, p. 343):

Não cabe aqui elencar todos os avanços, mas destacar que o dinheiro que vai para a base da sociedade demonstrou ser incomparavelmente mais produtivo do que o dinheiro que vai para o topo. O país inteiro passou a viver melhor, com avanços proporcionalmente elevados para os mais pobres. O imenso impacto do Bolsa Família custou meros 0,5% do PIB. A visão se justifica por três razões básicas: em termos éticos, manter em estado de miséria milhões de pessoas num país rico como o nosso é simplesmente uma vergonha; em termos políticos, pois a desigualdade constitui um fator radical da erosão da democracia e perda de governabilidade; e em termos econômicos, pois nada dinamiza a economia como o reforço da capacidade de consumo da população.

Na perspectiva rawlsiana, uma sociedade que almeja a igualdade democrática deve estruturar-se a partir de princípios de justiça capazes de promover uma melhor distribuição da renda. Nesse contexto, a teoria de John Rawls defende que a tributação é essencial para preservar uma estrutura básica justa. Quando isso não é implementado, as desigualdades se ampliam, comprometendo a cooperação social e corroendo os fundamentos de uma sociedade equitativa. Nessa mesma linha, Dubet (2011) destaca que as desigualdades não apenas prejudicam os indivíduos, mas também criam tensões nas relações sociais, alimentando a desconfiança entre seus membros e deteriorando as condições de convivência democrática:

Os mais ricos são tão ricos que já não se sentem presos à sociedade em que vivem, enquanto os mais pobres se sentem rejeitados por essa mesma sociedade que “culpa as vítimas” e as acusa de serem responsáveis pela sua miséria. Em suma, nada mais resta senão a política para substituir os mecanismos de controle social que se tornaram ineficazes. (Dubet, 2011, pg. 97)

Dubet (2011) argumenta que as desigualdades sociais comprometem a própria estrutura da democracia, pois provocam desconfiança nas instituições e diminuem a crença no poder do voto entre uma parte considerável da população. Percebe-se, desse modo, que, para que o tributo cumpra sua função social, é imprescindível que o Estado atue de forma proativa na correção dos desequilíbrios de renda. Sem essa intervenção, o sistema tributário corre o risco de se converter em um mero instrumento de acumulação de capital e reprodução das desigualdades existentes. Sobre esse tema, Oliveira argumenta que (2018, p. 67):

Entre os instrumentos manejados pelo capital e as elites dominantes para garantir o avanço da concentração de renda e da riqueza neste período, responsável pelo enfraquecimento do próprio crescimento econômico diante da crescente debilidade da demanda efetiva, se encontra o sistema tributário.

Dessa forma, é possível concluir que, diante do compromisso constitucional do Estado em combater as desigualdades sociais e considerando o cenário brasileiro — marcado por uma significativa disparidade de renda, conforme detalhado em capítulo específico —, alinhando-se à função dos tributos na abordagem desse problema público, evidencia-se que não há impedimentos jurídicos ou teóricos para que a política tributária seja compreendida como uma autêntica política pública. Essa política possui potencial concreto de reduzir a intensa concentração de renda no Brasil e, por isso, deve ser incluída nas discussões, análises e implementações relacionadas a essa área.

Para além do já argumentado até o momento, cabe reforçar também que, embora a concepção da política tributária como uma política pública seja relativamente recente no campo teórico, isso não significa que a tributação, na prática, já não opere sob essa lógica. Leonardo Secchi (2013) defende que a política pública possui dois elementos essenciais: a intencionalidade pública e a resposta a um problema público. Nesse ponto,

caberia indagar: seria então possível, a partir desses dois elementos, identificar a política tributária enquanto uma política pública?

Buscando responder a essa pergunta, então, vejamos. A política tributária é composta de um conjunto de normas previamente estabelecidas, que, em última análise, possui uma intencionalidade pública, isto é, expressa uma deliberação do Estado, cujos objetivos visam a esfera coletiva — sendo claros e determinados —, atuando em um ponto específico para alcançar um resultado esperado. Assim, quando uma política tributária fomenta a concentração de renda, isso não acontece de modo acidental, pelo contrário, ocorre porque essa era a consequência previsível das escolhas políticas que a estruturaram, que são moldadas por interesses de classes. Então, o primeiro elemento, a intencionalidade pública, está presente.

Quanto ao segundo elemento apresentado por Secchi, verifica-se que esse também se aplica ao caso da tributação: a desigualdade de renda entre os membros da sociedade é um problema público relevante, que exige uma resposta. À luz dos preceitos constitucionais — como princípio da dignidade da pessoa humana, os direitos fundamentais de caráter individual, social, cultural e econômico, bem como os princípios da igualdade e da capacidade contributiva, assim como os objetivos da república de reduzir as desigualdades sociais e fomentar uma sociedade justa e solidária —, torna-se evidente que a atual dinâmica da distribuição de renda, que concentra recursos em determinados grupos sociais, constitui um grave obstáculo à justiça social. Problema esse que exige do Poder Público uma resposta adequada.

Desse modo, seguindo a definição de Secchi, constata-se que a política tributária possui os dois elementos fundamentais que definem uma política pública, intencionalidade estatal e resposta a um problema público. Assim sendo, deve ser concebida e executada como tal. No entanto, essa constatação impõe uma inflexão crítica: se a política tributária já opera como política pública, por que sua conformação institucional ainda favorece a reprodução das desigualdades? Isso revela não apenas uma falha de implementação, mas uma intencionalidade política que resiste aos comandos constitucionais mais progressistas.

Ainda se acrescenta a esse raciocínio a advertência de Schwab e Mallert (2023), ao observarem que o período pandêmico intensificou, de maneira alarmante, riscos que

já existiam há muito tempo, mas que nunca foram adequadamente enfrentados, como a assimetria de renda. Situação essa que ficou evidenciada pela manutenção da concentração de renda por parte daqueles pertencentes ao topo da pirâmide e, simultaneamente, empobrecimento da base social, conforme dados apresentados no segundo capítulo. Esse cenário, pós-covid, é o panorama oportuno para dar um “reset”, como sugerem os autores, na forma como a sociedade se organiza, a fim de corrigir as mazelas estruturais não resolvidas. Esse posicionamento reforça a ideia da necessidade de haver uma mudança de perspectiva acerca da política tributária, que deve passar a ter um viés de redução da desigualdade de renda. Nesse sentido, argumentam os autores (Schwab; Mallert, 2023, p. 223-224):

Deixar de abordar e corrigir os males profundamente arraigados de nossas sociedades e economias pode aumentar o risco de que, como já aconteceu ao longo da história, um reset seja imposto por meio de choques violentos, como conflitos e até revoluções. Cabe a nós ter a iniciativa. A pandemia nos dá essa chance “representa uma rara, mas estreita janela de oportunidade para refletir, reimaginar e redefinir o mundo.

Nesse panorama, é importante reforçar, como já foi brevemente apresentado em tópico anterior e será aprofundado no capítulo seguinte, que a tributação é um dos principais componentes que estruturam a desigualdade de renda. Em vista disso, e considerando tudo que foi exposto neste tópico, torna-se evidente que caberia à política tributária resolver ou mitigar o problema da iniquidade de rendimento. Adicionalmente, percebe-se que, diante do cenário atual de assimetrias socioeconômicas, a tributação nacional falha em sua missão, sendo por isso uma política pública disfuncional, pois ela vai de encontro ao que deveria ser seu objetivo: reduzir as desigualdades socioeconômicas. No próximo capítulo, apresentar-se-ão as disfunções da tributação brasileira que fomentam à desigualdade de renda, ao invés de combatê-la.

4 PRINCIPAIS DISFUNÇÕES DA POLÍTICA TRIBUTAÇÃO NACIONAL VIGENTE COMPREENDIDAS COMO FOMENTADORAS DA DESIGUALDADE DE RENDA

Este estudo demonstrou que a assimetria de renda no Brasil é elevada e persistente, com a concentração de riqueza mantendo-se estável nas mãos de uma pequena parcela da população há mais de um século. Verificou-se, ainda, a existência uma relação intrínseca entre a tributação e a desigualdade socioeconômica: maneira como a política tributária de um país é estruturada pode tanto agravar quanto atenuar o problema da excessiva concentração de renda. Diante disso, é evidente que a política tributária pode ser um instrumento eficaz para redução da desigualdades. No entanto, considerando o preocupante cenário nacional, marcado pela contínua concentração de riqueza no topo da pirâmide social, percebe-se que a tributação, em vez de mitigar essa assimetria, configura-se, na prática, como um dos componentes que estruturam tal desigualdade.

Esse panorama evidencia que, enquanto uma política pública voltada à redução da desigualdade de renda, a política tributária brasileira apresenta sérias disfunções estruturais e operacionais relevantes, que a impedem de cumprir com o seu objetivo redistributivo e transformador. Tais disfunções tornam-se visíveis à medida que se constata falhas na estrutura de arrecadação e no desenho normativo, as quais comprometem sua função social e dificultam o cumprimento de princípios constitucionais como a dignidade da pessoa humana, a equidade e a capacidade contributiva, pilares de um sistema tributário justo.

É inegável que existem várias disfunções nesse sistema, dentre as quais, a ineficiência na administração tributária costuma ser destacada. Essa ineficiência decorre, em grande parte, da complexidade normativa e da multiplicidade de tributos, fatores amplamente discutidos nas propostas da reforma tributária. Contudo, embora relevantes, essas questões técnicas frequentemente desviam o foco do debate em torno da equidade e da justiça fiscal e social, pois priorizam a minimização das distorções econômicas geradas pela tributação, em detrimento da redução das desigualdades de rendimentos. Ou seja, priorizam exclusivamente a busca por eficiência e neutralidade econômica.

Com base nessas considerações — e tendo em vista que o objetivo deste estudo é analisar as disfunções que contribuem para a concentração de renda, e não aquelas relacionadas à eficiência técnica —, o presente capítulo se dedicará à identificação e análise dos elementos da política tributária que intensificam a desigualdade de renda no

Brasil. Para tanto, serão examinadas disfunções amplamente reconhecidas na literatura especializada, em especial atenção àquelas identificadas na publicação *A Distância Que Nos Une* (Oxfam Brasil, 2017), a qual traçou um panorama da desigualdade no país e destacou os principais desvios presentes no sistema tributário que se configura como entraves à justiça fiscal.

Serão, portanto, abordadas as seguintes disfunções: a ausência de progressividade no imposto de renda e a incoerente isenção de lucros e dividendos; a má distribuição da carga tributária entre impostos diretos e indiretos; a insuficiência da tributação sobre o patrimônio; e os problemas relacionados à elisão, evasão e renúncias fiscais (Oxfam, 2017). Em cada uma dessas disfunções, serão apresentados dados e evidências que corroboram com a tese de que esses fatores, em conjunto e/ou isoladamente, agravam o problema da desigualdade de renda. Para isso, serão utilizadas pesquisas de institutos como o IPEA, estudos realizados pelo corpo técnico da Câmara dos Deputados, além de relatórios oficiais da Receita Federal e do Ministério da Fazenda, entre outros. Cada uma dessas disfunções será detalhada em seção própria, totalizando, assim, quatro tópicos analíticos. Ademais, em virtude da recente reforma tributária que alterou aspectos centrais da política fiscal, essa reforma será tratada separadamente, em um tópico específico.

4.1 Imposto de renda: a falta de progressividade e a incoerente isenção sobre lucros e dividendos

O imposto de renda (IR) é a obrigação imposta ao indivíduo — pessoa física ou jurídica — de retirar parte de seu ganho, seja por rendimento ou provento, para entregar ao Estado. Trata-se de um tributo federal, cujo fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza (Brasil, 1966). Para Brito Machado (2010), uma das justificativas para esse imposto ser federal é a possibilidade de ser utilizado como meio de redistribuição da renda, contribuindo, assim, para manter o desenvolvimento equilibrado entre as diversas regiões do país. O autor reforça ainda (Brito Machado, 2010, p. 331):

Aliás, o intérprete das normas do sistema tributário brasileiro está vinculado por esse valor, hoje expressamente incorporado ao texto constitucional, inclusive no § 7º, do art. 165, segundo o qual o orçamento fiscal e o orçamento de investimentos “terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional”.

A primeira demonstração de um imposto sobre renda ocorreu na transição entre a Idade Média e a Moderna, no século XV, em Florença. Conhecido como *Catasto*, foi inicialmente instituído com apenas uma alíquota. Posteriormente, tornou-se progressivo, passando a ser chamado de *Decima Scalata* — *decima* referindo-se ao imposto e *scalata* à progressividade³⁰. Entretanto, esse imposto teve uma vida curta. Pela fragilidade de documentação acerca da criação do imposto em Florença, alguns autores consideram como marco de seu surgimento sua posterior aparição na Inglaterra³¹. Assim, para outros estudiosos, o nascimento moderno do IR remonta ao século XVIII, no ano de 1798, tendo sido instituído na Inglaterra para financiar as guerras contra Bonaparte, sendo extinto posteriormente, em 1816, quando a paz se consolidou (Baleeiro, 1986). Novamente, como em Florença, o imposto surgiu com apenas uma alíquota — 10% —, passando a ser progressivo posteriormente. Após esse período, voltou a ser reestabelecido e foi se alastrando por diversos países, deixando de ser um imposto extraordinário vinculado a guerras, até se tornar um elemento comum de praticamente todos os sistemas tributários.

No Brasil, o tributo foi oficialmente instituído em 1922. Contudo, desde 1843 já havia movimentações para sua criação, com novas tentativas em 1867, 1879, 1883, 1891, 1910 etc. Em 1843, na primeira tentativa, Dom Pedro II, por meio da Lei nº 317 de 21 de outubro de 1843, ao instituir a “lei orçamentária” da época — para vigor nos anos de 1844-1845 —, estabeleceu, de certa forma, um imposto progressivo, ainda que não utilizasse essa nomenclatura. Ele deveria incidir sobre aqueles que recebessem recursos públicos. A medida, no entanto, foi posteriormente suprimida, diante da reação popular.

³⁰ A progressividade do tributo tinha uma escala que crescia 2,5% em cada cinco ducados. Começava com 10%, subia para 12,5%, depois 15%, sucessivamente, até chegar a 30%.

³¹ Primórdios do Imposto de Renda no Mundo. Receita Federal, Brasília, 01 de setembro de 2015. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/memoria/imposto-de-renda/historia/primordios-do-imposto-de-renda-no-mundo> Acesso em: 30 jan. 2025.

Em várias dessas tentativas, o imposto chegou a ser instituído, na maioria das vezes, em leis orçamentárias, chegando a vigor por um tempo. A instituição oficial do imposto aconteceu em 1922 — ainda sim, não foi implementado de imediato —, sendo efetivamente aplicado a partir de 1924³².

De acordo com Baleeiro (1986), registros de impostos progressivos remontam à Antiguidade, especificamente à Grécia. Essa abordagem foi adotada na República Florentina nos séculos XV e XVI, com base na ideia de justiça na repartição fiscal, mas só ganhou ampla popularidade na segunda metade do século XIX. No entanto, a implementação da progressividade na tributação não foi isenta de controvérsias, e o debate sobre sua legitimidade e eficácia se estendeu até o início do século XIX. Sobre isso, Baleeiro argumenta (1986, p. 205):

Os opositores da progressividade usavam de comparações ásperas (“abutre a devorar as próprias entranhas”, “roubo graduado”, “navegação sem leme nem bússola ou compasso” etc.) e profetizavam males terríveis: ruína das famílias, colapso da economia, êxodo de capital, demagogia, convulsões sociais etc.

No entanto, além da existência de opositores, diversas doutrinas tentaram justificar a progressividade do imposto, seja por meio de argumentos de caráter moral e político, seja com base em aspectos econômicos. Ademais, a aplicação prática do imposto progressivo em vários países tem refutado os temores levantados pelos críticos, tornando-se, atualmente, uma realidade em todos os Estados civilizados. “As profecias torvas não se realizaram. As nações mais ricas do mundo são exatamente as que exigem de seus habitantes os impostos progressivos mais violentos sobre a renda e heranças” (Baleeiro, 1986, p. 205).

Piketty (2014; 2020), em seus estudos, observou a atuação da progressividade tributária e seus efeitos práticos na organização social. Ele verificou que, na Europa, entre 1914-1945 — perdurando até 1970-1980 —, houve uma intensa redução da desigualdade de renda, em especial quando se considera o centésimo superior (o 1%

³² Primórdios do Imposto de Renda no Brasil. Receita Federal, Brasília, 28 de setembro de 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/memoria/imposto-de-renda/historia/primordios-do-imposto-de-renda-no-brasil> Acesso em: 30 jan. 2025.

mais rico). Um dos principais motivos verificados por Piketty para essa significativa redução foi a adoção de alíquotas progressivas elevadas (superiores a 70-80%) sobre renda e patrimônio, implementadas durante a primeira metade do século XX. A partir da década de 1970, contudo, esse cenário mudou: a adaptação das economias à nova ordem global levou à implementação de reformas liberais nos Estados. Essas se manifestaram por meio da desregulamentação financeira, da privatização de empresas públicas, da mercantilização das políticas sociais e, sobretudo, pela diminuição da carga tributária sobre o capital e sobre os indivíduos de alta renda, promovendo, assim, um esvaziamento da progressividade tributária (Introíni *et al*, 2018).

Embora a progressividade não seja uma característica exclusiva do imposto de renda, a importância desse elemento para esse tributo é inegável. Ao se analisar o desenvolvimento histórico do imposto de renda, nota-se que, ao longo de sua trajetória, sua aplicação se deu majoritariamente de forma progressiva. Isso decorre de seu elevado potencial para promover a justiça fiscal, uma vez que integra os princípios de equidade horizontal e vertical — pressupostos da Teoria da Tributação Equitativa (TTE). Conforme anunciam Tipke; Yamashita (2002) e Murphy; Nagel, (2021), a equidade horizontal pressupõe que indivíduos em situações econômicas semelhantes devem receber tratamento igual; já a vertical orienta que o tratamento deve ser desigual, considerando as diferentes capacidades econômicas das pessoas. Desta forma, pessoas que tem maior capacidade econômica deveriam ser, proporcionalmente, mais oneradas por esse tributo do que as que têm menor capacidade.

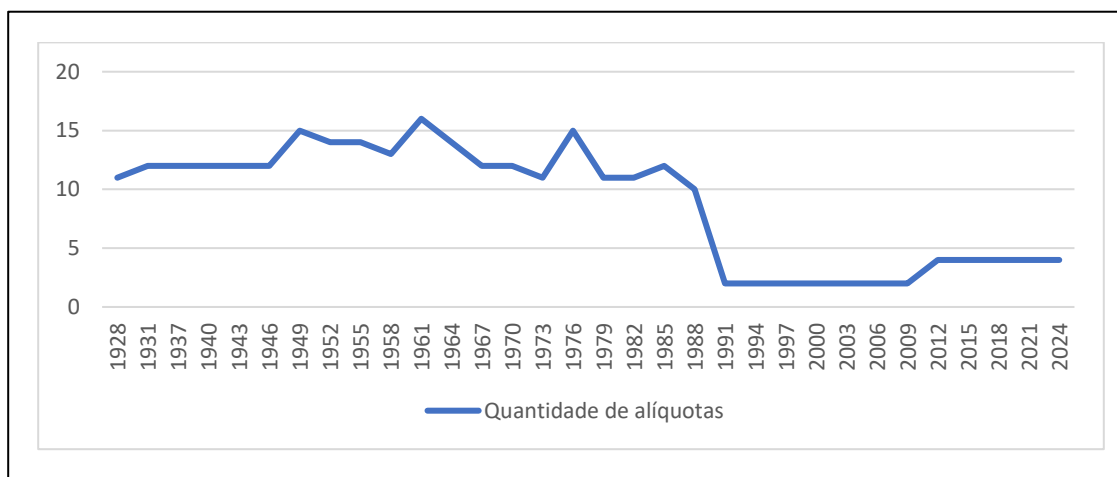
Isso faz com que, de certa forma, o imposto de renda, além de estar associado à arrecadação financeira do Estado, possa estar também relacionado com uma justa distribuição do ônus da carga tributária e, por consequência, redução das desigualdades e redistribuição da renda e riqueza. Tal característica é especialmente importante em contextos marcados por assimetrias socioeconômicas estruturais, como é o caso brasileiro. Sobre isso, alega Baleeiro (1986, p. 179):

Há cerca de cinco séculos, eram compreendidos e conhecidos os efeitos da tributação sobre redistribuição da fortuna e da renda entre os indivíduos, pois Guicciardini, por essa época, resumiu em dois arrazoados argumentos pró e contra a “decima scalata” proposta em Florença para a guerra de Pisa. Tratava-se de um imposto de escala progressiva de 10%, 12,5%, 15%, 17,5%, 20% ... até

30%, crescendo 21/2% em cada cinco ducados. No rol dos argumentos favoráveis, já se encontra o de reduzir os cidadãos ao mesmo grau econômico, além de várias considerações sobre a situação dos ricos e pobres dentro da República florentina, que já experimentara a influência da plutocracia no poder imenso dos Médicis e nas reações que lhes moviam outras famílias poderosas.

Assim, o IR, enquanto um imposto progressivo, deveria ter alíquotas crescentes à medida em que se aumenta a base de cálculo, de forma que a cobrança do tributo seja proporcional à capacidade do contribuinte. Entretanto, a realidade nacional se distancia desse ideal: a baixa progressividade do imposto de renda favorece a manutenção da concentração de renda. O Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) nacional é caracterizado por baixas alíquotas, sobretudo em comparação a outros países. Inicialmente, o imposto foi instituído contando com nove faixas progressivas, cujas alíquotas variavam de 0,5%, a 8%, a depender da renda auferida. Abaixo, nos gráficos 2 e 3, demonstra-se a evolução ao longo dos anos da quantidade de alíquotas e do percentual da maiores faixas ao longo de 1925 a 2024.

Gráfico 2 – Quantidade de alíquotas no Brasil de 1925 a 2024



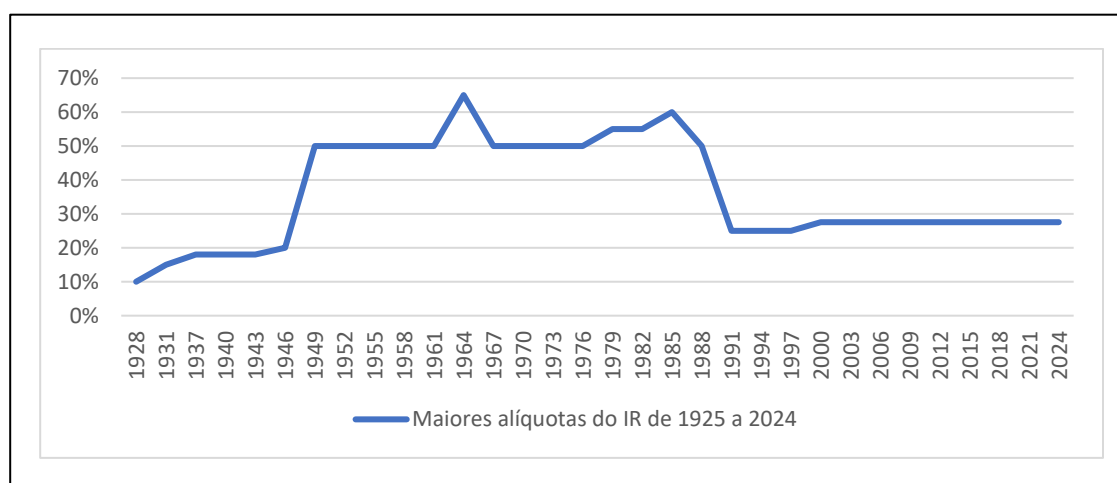
Fonte: Fonte: Elaborado pela própria autora a partir dos dados da Receita federal e do Debit

Desde o surgimento do IRPF em terras nacionais, já se apontavam problemas estruturais em sua configuração. Ainda que, inicialmente houvesse uma quantidade significativa de faixas de tributação, o percentual máximo da maior alíquota da tabela progressiva se mostrava extremamente baixo, resultando em uma tabela injusta. Essa

percepção já era, à época, identificada. Essa crítica precoce demonstra que os desequilíbrios do IRPF nacional não são um fenômeno recente, mas têm raízes históricas profundas. Tal percepção pode ser verificada na seguinte passagem de Cristóvão Barcelos da Nóbrega (2014, p. 39), em seu estudo sobre a história do imposto de renda no Brasil:

O próprio Presidente da República, Arthur Bernardes, afirmava em maio de 1925 que as leis de 1922 e 1923 do imposto de renda precisavam ser modificadas, para tornar a tributação mais geral e mais justa. Segundo o Presidente, dentro das leis que tínhamos, as classes que, de preferência, se dedicavam à exploração do capital, escapavam totalmente ao imposto, ou gozavam de elevadas isenções. O imposto de renda instituído dessa forma seria inaceitável e prejudicial à economia.

Gráfico 3 – Maiores alíquotas no Brasil de 1925 a 2024



Fonte: Elaborado pela própria autora a partir dos dados da Receita federal e do Debit

No Brasil, o Imposto de Renda Pessoa Física apresentou alíquotas significativamente altas — na ordem de 50% em diante — a partir de 1948, mantendo-se nesse patamar até 1989. Nesse período, chegou a atingir o percentual de 65% entre os anos de 1963 e 1965 (gráfico 3). Esse período pós-Segunda Guerra marcou o cenário tributário nacional, assim como aconteceu no restante do mundo, em que o IRPF passou a prever alíquotas mais elevadas e realmente progressivas. Entretanto, a partir 1989, iniciou-se uma trajetória de redução gradual: primeiro para 45% e, em 1990, para 25%. Influenciadas pelo *Tax Reform Act* aprovado nos Estados Unidos em 1986, teve início, no Brasil, um movimento de redução das alíquotas do IR (Carvalho *et al*, 2015). A Lei

7.713 de 1988 fixou apenas duas alíquotas: 10% e 25%. O ano 1990 configurou-se como um divisor de águas, pois a partir desse período, a quantidade de faixas caiu para menos de cinco e a alíquota máxima para menos de 30%³³.

Desde 1999 até o presente momento, a alíquota máxima do Imposto de Renda da Pessoa Física tem se mantido em 27,5%. Além disso, desde 2009, o número máximo de faixas de alíquotas foi limitado a quatro, com valores baixos e insuficientes, muito aquém dos patamares históricos observados nas quatro décadas anteriores. Tal cenário suscita reflexões quanto à violação do princípio da capacidade contributiva, da igualdade material e do ideal de justiça fiscal — especialmente quando se analisam as alíquotas efetivamente pagas por diferentes faixas de renda, como será discutido adiante. A realidade brasileira, quando comparada à de outros países, evidencia problemas estruturais no desenho do IRPF. Na tabela a seguir, com base em estudo elaborado pelo pesquisador do Ipea, Pedro Carvalho Junior (2022), apresenta-se um cotejo acerca do imposto de renda pessoa física incidente sobre a renda do trabalho no Brasil e em outras nações:

Tabela 1: Comparação dos países selecionados quanto às características do IRPF em 2020

País	Número de alíquotas	Parcela isenta ¹ (Int\$ milhares - mensal)	Alíquota mínima (%)	Alíquota máxima (%)	Faixa máxima ² (Int\$ milhares - mensal)
Austrália	4	1,03	19	45	10,20
Bélgica	4	0,99	25	50	4,57
Canadá	5	0,93	15	33	15,13
França	4	1,14	11	45	17,94
Alemanha	3 ³	1,06	14	45	30,48
Itália	5	1,01	23	43	9,47
Japão	7	0,39	5	45	32,42
Coréia do Sul	7	0,14	6	42	48,24

(Continua)

³³ Com exceção dos anos 1995 e 1996, nesse período a alíquota máxima foi de 35%. Ver NÓBREGA, Cristóvão Barcelos. História do Imposto de Renda no Brasil, um Enfoque da Pessoa Física (1922-2013). Secretaria da Receita Federal do Brasil. Brasília, 2014.

(Continua)

Holanda	3	2,94	9,7	49,5	7,20
Portugal	7	0	14,5	48	11,61
Espanha	5 ⁴	0,74	19	45	7,99
Suécia	1	4,85	52	52	4,85
Reino Unido	3	1,44	20	45	17,30
Estados Unidos	75	0	10	37	43,20
Colômbia	6	2,39	19	39	68,04
Chile	6	1,61	4	35	14,33
México	19	0,03	1,9	35	30,93
Brasil	4	0,81	7,5	27,5	1,98
Média da OCDE - 14	5	1,19	17,4	44,6	18,61
Média da América Latina - 4	9	1,21	8,1	34,1	28,82

Fonte: Adaptado de Carvalho Junior (2022).

Notas: obs.1: “os valores monetários estão sempre em milhares de dólares internacionais (Int\$) em paridade de poder de compra (PPC), com o objetivo de permitir uma comparação entre países” (Carvalho Junior, 2022, p. 6).

obs.2: “as alíquotas da tabela não medem a tributação efetiva da renda, que está sujeita às deduções e aos créditos aplicados, a tributação pelas alíquotas das faixas inferiores, bem como a tributação pelas contribuições sociais” (Carvalho Junior, 2022, p. 6).

¹ 1 Int\$ (dólar internacional) = R\$ 2,36 brasileiros BRL (2020)

² Faixa mensal em que começa a ser aplicada a alíquota máxima, em Int\$ milhares.

³ Alemanha: na primeira faixa, entre 14% e 42%, a alíquota aumenta linearmente a renda.

⁴ Espanha: imposto de renda central e regional somados. Exemplo para Madri.

⁵ Estados Unidos: apenas o imposto de renda federal.

Verifica-se, conforme demonstrado na tabela 1, que a alíquota máxima do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) no Brasil, fixada em 27,5%, é inferior à de todos os 17 países analisados, situando-se bem abaixo da média dos países da OCDE, que é de 44,6%, e também da média da América Latina, que gira em torno de 34,1%. Destaca-se ainda que essa alíquota máxima incide sobre um nível de renda consideravelmente baixo quando comparado aos demais países em questão. De acordo com os dados de 2020 apresentados na tabela, no Brasil, a alíquota de 27,5% é aplicada sobre rendimentos a partir de R\$ 4,7 mil. Em contrapartida, na média da OCDE, o percentual máximo de 44,6% é atingido apenas em faixas de renda a partir de R\$ 44 mil, considerando-se a

paridade de poder de compra. Isso implica em dizer que as pessoas que ganham abaixo de R\$5 mil estão sujeitas à mesma alíquota daqueles que integram o centésimo (1%) ou milésimo (0,1%) mais rico da população.

O Brasil não apenas apresenta a menor alíquota máxima de imposto de renda sobre o trabalho entre os países analisados, como também aplica essa alíquota máxima em níveis de renda extremamente baixos. Além disso, o limite de isenção do IRPF no país se distancia dos padrões internacionais, tanto em relação à média dos países da OCDE quanto à da América Latina e a de outros países do mundo. Em outras palavras, rendas que seriam isentas do IRPF em outras nações, no Brasil, são tributadas.

Em resumo, o cenário nacional apresenta algumas questões relevantes:

a) o limite de isenção é fixado em um nível baixo de renda baixo, onerando pessoas com reduzido poder aquisitivo, que embora necessitem de proteção, não se enquadram nos critérios de isenção do IRPF, comprometendo sua qualidade de vida;

b) a alíquota máxima é baixa, o que permite que pessoas com altos rendimentos mantenham maior parcela de sua renda, favorecendo a concentração de renda e riqueza;

c) a alíquota máxima incide sobre um patamar de renda bastante reduzido, de modo que pessoas com menor capacidade econômica são tributadas na mesma faixa que os mais ricos, desconsiderando a significativa disparidade na capacidade de contribuição de cada um; Além disso, mesmo que a realidade nacional não seja muito diferente da de outros contextos,

d) por fim, mesmo que a realidade nacional não seja muito diferente da de outros contextos, a escassez de faixas intermediárias de alíquotas também representa um problema, pois impede que as diferenças salariais sejam adequadamente refletidas na tributação, comprometendo a progressividade do imposto.

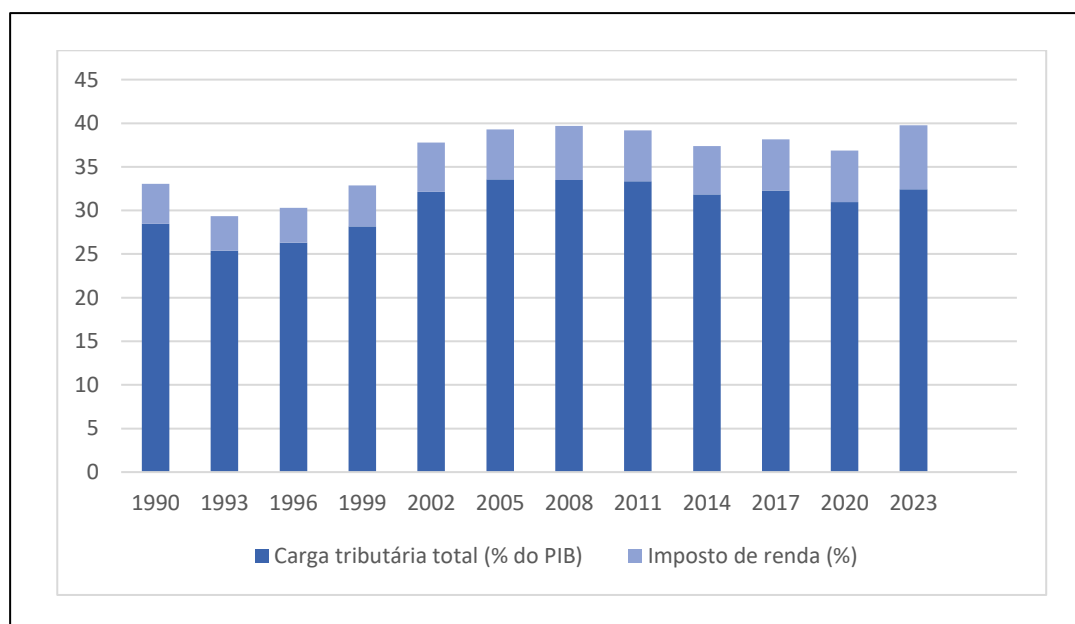
Nesse sentido, observam Introíni *et al* 2018, p. 256):

A definição da escala de crescimento das alíquotas de uma para outra faixa de renda e do nível da alíquota máxima não se resume a uma questão de matemática ou econometria. Trata-se de uma opção política a depender do arranjo social em cada país, como demonstram os exemplos históricos já mencionados. De um lado, os EUA e o Reino Unido deixaram marcas indeléveis na história ao elevar alíquotas marginais de IRPF com o objetivo de reduzir (ou não permitir o avanço) a desigualdade.

De outro, os países que seguiram a orientação neoliberal rebaixaram suas alíquotas máximas de forma a diminuir ou eliminar a tributação sobre a renda dos ricos, sob a premissa de que a desigualdade é um “valor positivo” ao acirrar a competição e fomentar o mérito individual. Entre os dois extremos, encontra-se atualmente a maioria dos países desenvolvidos que ainda praticam alíquotas máximas relativamente altas para altas rendas.

De maneira objetiva, é possível notar que a progressividade de um sistema tributário, especialmente no que diz respeito ao imposto de renda, é influenciada por dois aspectos. O primeiro, já demonstrado nos dados anteriormente apresentados, refere-se à estrutura interna do imposto de renda, que possui diversas características — como o número de faixas, a alíquota máxima, o nível de renda a partir do qual ela incide e o nível de renda isenta — que indicam seu grau de progressividade e a observância (ou não) ao princípio da capacidade contributiva. O segundo aspecto, também crucial para determinar o nível de progressividade da política tributária, diz respeito à sua participação relativa na carga tributária total. Quanto menor for a participação do imposto de renda na carga tributária nacional, menor será a progressividade desse sistema. Isso implica na manutenção de um sistema tributário injusto, pois significa que as camadas sociais mais ricas estão contribuindo, proporcionalmente, menos para o financiamento do Estado.

Gráfico 4 – Participação do Imposto de Renda na carga tributária nacional de 1990 a 2023



Fonte: Elaborado pela própria autora a partir dos dados do observatório fiscal – FGV.

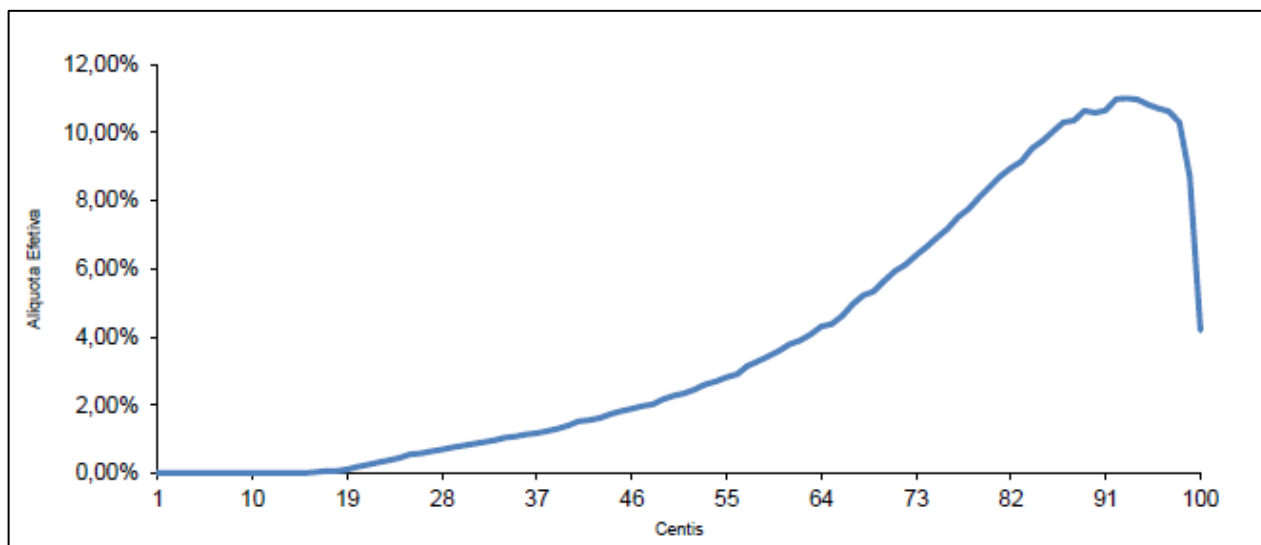
O gráfico 4 evidencia a baixa participação do imposto incidente sobre a renda na composição da carga tributária total, reforçando, mais uma vez, as fragilidades da política tributária nacional. Novamente, observa-se que a realidade brasileira se distancia daquela verificada em países com menores índices de desigualdade de renda. Segundo Introíni *et al* (2018), em 2015, o imposto de renda representava, em média, 34% da carga tributária bruta da média dos países da OCDE, 27% nos países da América Latina e Caribe e 31% da média geral dos diversos países analisados, ao passo que no Brasil, essa proporção era de apenas 21%³⁴.

As questões até aqui discutidas — juntamente com outras que ainda serão abordadas em breve, como a isenção do Imposto de Renda (IR) sobre lucros e dividendos — revelam uma característica preocupante: a baixa progressividade da tributação. Essa limitação na progressividade do imposto de renda pessoa física acaba se transformando, na prática, em regressividade, uma vez que, conforme anunciam Introíni *et al* (2018), o imposto seria progressivo apenas até a faixa de rendimento de 30 a 40 salários mínimos, tornando-se regressivo para aqueles com rendas superiores.

Em outras palavras, a atual configuração do IRPF evidencia o desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, já que, na prática, indivíduos com rendimentos mais elevados acabam pagando, proporcionalmente, menos impostos do que aqueles com ganhos mais modestos. Por exemplo, segundo a Oxfam (2017), pessoas que recebem até 320 salários mínimos mensais têm uma alíquota efetiva de imposto semelhante à aplicada a quem ganha apenas cinco salários. Reforçando essa ideia, o Ministério da Fazenda nacional (2024), em relatório já citado neste estudo, apresentou dois gráficos — aqui reproduzidos —, que demonstram, respectivamente, a alíquota efetivamente paga pelos contribuintes em cada camada de renda e a distribuição das deduções fiscais dentro dessas faixas, no ano de 2022.

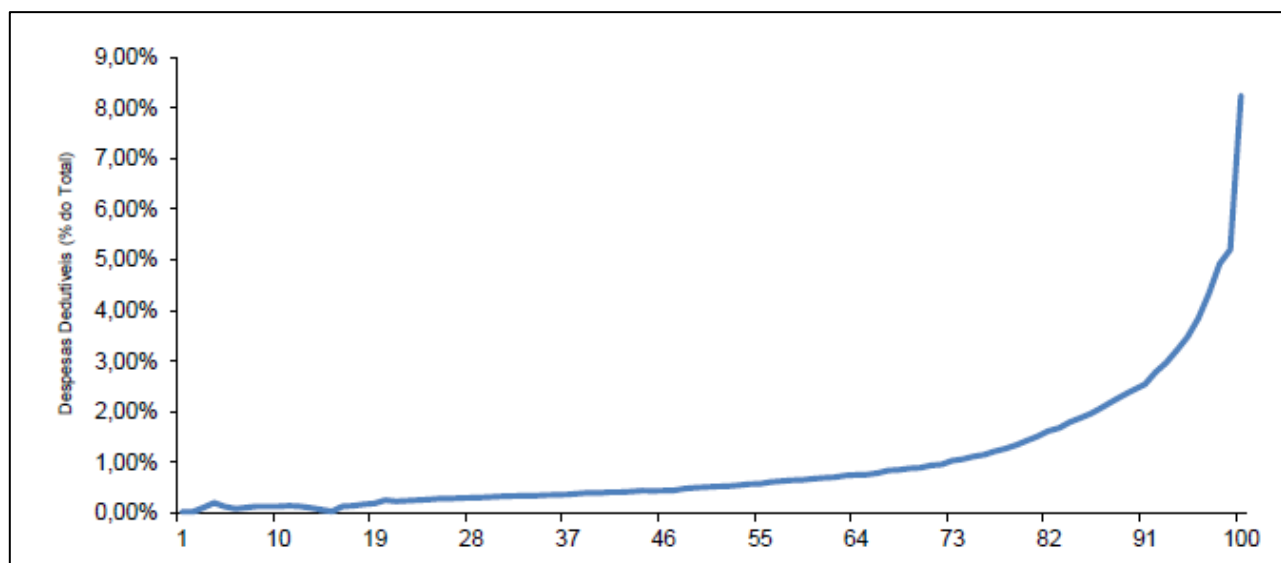
³⁴ A diferença dos percentuais informados pelos autores em relação ao que é informado no gráfico trazido acima se dá por uma questão de diferença metodológica, pois no gráfico a carga tributária é considerada não em seus valores monetários, mas enquanto uma parcela percentual do Produto Interno Bruto (PIB).

Gráfico 5 – Alíquota efetivamente paga da renda tributável e isenta no Brasil em 2022
(Em % do total)



Fonte: Brasil. Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira: Dados do IRPF 2021 e 2022, (2024).

Gráfico 6 – Distribuição das despesas dedutíveis por centil no Brasil em 2022
(Em % do total)



Fonte: Brasil. Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira: Dados do IRPF 2021 e 2022, (2024).

A partir da análise do gráfico 5, constata-se que as alíquotas efetivas do Imposto de Renda Pessoa Física apresentam uma elevação progressiva até o centil 93, que foi tributado com uma alíquota de 11%. A partir desse ponto, no entanto, observa-se uma regressividade: o centil 100 — correspondente aos declarantes com rendas mais elevadas — pagou efetivamente 4,2% de alíquota (Brasil, 2024), considerando as rendas tributáveis e isentas. Isso significa que, para os 6% mais ricos da população, o imposto de renda se revela, na verdade, regressivo, contrariando a lógica da justiça fiscal o princípio da capacidade contributiva.

Esse cenário configura um desvio em relação àquilo que estipula a legislação nacional, uma vez que pessoas com maior renda acabam sendo proporcionalmente menos oneradas pelo IRPF do que aqueles situados nas faixas intermediárias ou mais baixas da distribuição de renda. Em 2022, por exemplo, os 1% mais ricos pagaram uma alíquota efetiva muito semelhante da aplicada aos contribuintes situados no centil 60. Ainda mais alarmante, os 0,01% mais abastados — a elite da elite econômica — pagaram uma alíquota efetiva de 1,76%, praticamente igual àquela suportada pelos indivíduos posicionados no centil 44 (Brasil, 2024). Um dos principais fatores que contribuem para essa distorção é a isenção do imposto de renda sobre lucros e dividendos, questão que será analisada com mais detalhes à frente.

Além disso, o gráfico 6 demonstra que a distribuição das deduções se eleva gradativamente à medida que a renda dos declarantes aumenta. A curva revelada pelo gráfico se assemelha àquela apresentada no gráfico 1, que trata da concentração de renda: à medida que os centis de renda se elevam, a curva das deduções também se acentua, principalmente nos últimos centis. Segundo o relatório do Ministério da Fazenda, “os 10% mais ricos responderam por 41,6% do total de deduções, os 5% mais ricos por 26,6% e o 1% mais rico por 8,25%” (Brasil, 2024, p 7). A análise conjunta dos gráficos 1³⁵, 5 e 6, evidencia uma dinâmica preocupante: indivíduos com maiores renda usufruem de um volume mais expressivo de deduções no imposto e pagam, proporcionalmente,

³⁵ Esse gráfico encontra-se no capítulo 1, no tópico que traz um panorama, em dados, da desigualdade brasileira. Mais especificamente, na página 47 deste estudo.

menos imposto — sobretudo em função das isenções — o que reforça o quadro de concentração de renda.

Um dos principais desafios relacionados às isenções do imposto de renda diz respeito àquelas aplicáveis a lucros e dividendos (LD). De acordo com o relatório do Ministério da Fazenda (2024), em 2022, cerca de 35% da renda isenta declarada correspondia a lucros e dividendos, o que torna essa categoria a mais expressiva na composição da renda isenta. Essa parcela é quase o dobro da segunda categoria mais significativa, classificada como “outros rendimentos isentos”, que representou 18,6% do total e abarca diversos tipos de rendimentos não tributados pela legislação vigente à época da apuração.

Até 1974, conforme apontado por Nóbrega (2014), os valores recebidos a título de lucros e dividendos eram integralmente tributados, sem possibilidade de deduções, pela alíquota do Imposto de Renda da Pessoa Física. No ano seguinte, a tributação desses lucros começou a ocorrer diretamente na fonte, mantendo esse modelo até 1988. Entre 1923 e 1988, tanto o IRPF quanto a tributação sobre lucros e dividendos eram realizados por meio de cédulas, sendo a “cédula F” aquela destinada à tributação dos lucros distribuídos em ambos os tipos de pessoas jurídicas existentes.

Em estudo elaborado pela Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados, Carvalho *et al.* (2015) observaram que, no ano-calendário de 1988, a alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) foi de 23% para os lucros e dividendos distribuídos por companhias abertas, e de 25% para aqueles oriundos de outras pessoas jurídicas. Isso ocorreu sem prejuízo da cobrança do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), que tinha uma alíquota de 35% e um adicional de 10%. Dessa forma, a soma da incidência do IRPJ e do IRRF sobre o lucro distribuído poderia chegar a impressionantes 70%. Como afirmam os autores (Carvalho *et al.*, 2015, p. 10):

Em suma, entre 1923 e 1988, a distribuição de lucros e dividendos para pessoas físicas foi fortemente tributada, seguindo as linhas mestras do imposto de renda da época, quais sejam alíquotas marginais altíssimas e bases de cálculos reduzidas, dada a generosa lista de deduções de despesas autorizadas pela legislação. Como regra geral, a empresa recolhia o IRPJ e retinha o IRRF de forma cumulativa, sem nenhum tipo de compensação ou abatimento entre eles.

Contudo, esse cenário mudou com a aprovação da Lei nº 9.249 de 1995, que determinou a isenção na distribuição de lucros e dividendos, protegendo esses tipos de renda da incidência tributária em praticamente todas as suas formas — com exceção no caso de juros sobre capital próprio, modalidade de distribuição dos resultados a seus sócios, criada por essa mesma lei, cuja incidência tributária permanece vigente. Entretanto, a tributação do juros sobre o capital próprio (JCP) configura-se, na verdade, como um benefício fiscal, uma vez que permite a dedução desses valores da base de cálculo do imposto devido pela empresa. Carvalho *et al* (2015, p. 13) esclarecem:

No entanto, essa tributação dos JCP deve ser vista em perspectiva com a correspondente dedução do valor pago na apuração do IRPJ e da CSLL. Sopesada a cobrança do imposto na fonte com a redução da base de cálculo na apuração dos tributos incidentes sobre os lucros da empresa distribuidora, ao invés de oneração, as regras referentes ao JCP constituem-se na realidade num benefício fiscal. Se os dividendos são isentos para o acionista, sua distribuição não dá direito de dedução para a empresa distribuidora. Já no pagamento de JCP, o acionista é tributado a 15%, mas a empresa, na margem, diminui seus tributos em 34% ao deduzir o valor pago da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Se for instituição financeira, a redução é de 45%. Assim, o pagamento de JCP resulta em ganhos fiscais de 19% ou 30% do valor distribuído, respectivamente.

. Isto é, “a alíquota efetiva do imposto de renda consolidado na pessoa jurídica e na pessoa física se reduz, à medida que crescem as despesas de juros com capital próprio” (Carvalho *et al*, 2015, p 14). Ademais, as diversas deduções permitidas acabam por corroer significativamente a base tributária tanto do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) quanto da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), resultando em uma alíquota efetiva consideravelmente inferior à nominal, especialmente entre as empresas de maior porte e faturamento. Nesse sentido, defende Gobetti (2019, p. 785-7860):

Diante disso, é necessário repensar o modelo brasileiro de tributação da renda do capital e suas particularidades, como a isenção de dividendos distribuídos e o mecanismo de JCP. O fato é que nem a almejada neutralidade foi alcançada com essas medidas, como mostra o desalinhamento da tributação das distintas rendas de capital, nem o país se beneficiou de um surto de investimentos estimulado pela desoneração do capital, mas nossa concentração de renda no topo se consolidou como uma das mais altas do planeta. Isso indica tanto que políticas tributárias pró-capital não são necessariamente eficientes, quanto que a política distributiva não pode se basear apenas no gasto público.

A discussão sobre a tributação de lucros e dividendos é bastante relevante, especialmente no que diz respeito à possibilidade de bitributação. Isso porque os lucros gerados pela empresa já são tributados no âmbito da pessoa jurídica antes de serem repassados aos indivíduos. Nesse contexto, há opiniões divergentes: de um lado, argumentam que a tributação dos dividendos na pessoa física configuraria bitributação, uma vez que esses valores já foram taxados anteriormente origem. De outro, defende-se que os lucros e dividendos representam rendimentos distintos — sendo os primeiros da empresa e os segundos dos sócios — e, por essa razão, a sua distribuição para a pessoa física deve ser tributada como qualquer outro rendimento de capital.

Além dessas duas abordagens, existem também modelos intermediários que propõem tributar a distribuição de lucros e dividendos na pessoa física com algum tipo de mitigação, como a concessão de crédito ou a redução da alíquota, por exemplo. Segundo Castro (2014) e Carvalho *et al* (2015), os modelos de tributação incidentes sobre lucros e dividendos podem ser classificados da seguinte maneira, conforme apresentado também na tabela 2:

- a) **Isenção:** os lucros e dividendos recebidos pelos indivíduos são isentos de tributação;
- b) **Sistema clássico:** a renda proveniente desse ganho é tributada da mesma forma que os demais rendimentos da pessoa física;
- c) **Sistemas Intermediários:**
 - a. **Sistema clássico modificado:** a distribuição de LD é tributada na pessoa física com alíquotas menores que outros rendimentos de capital;
 - b. **Inclusão parcial:** uma parte dos lucros e dividendos é tributada no acionista;
 - c. **Imputação plena:** a pessoa física recebe um crédito equivalente ao total do imposto pago pela pessoa jurídica em relação ao ganho recebido por lucros e dividendos;
 - d. **Imputação parcial:** o acionista recebe um crédito equivalente a uma parte do imposto pago pela pessoa jurídica em relação ao ganho recebido por lucros e dividendos.

Tabela 2: Cotejo dos modelos existentes adotados pelos dos países selecionados em 2015

Modelo	Países
Isenção	Brasil; Estônia; Eslováquia
Modelo clássico	Alemanha; Bélgica; Holanda; Suécia; Itália
Modelo clássico modificado	Dinamarca; Estados Unidos; Espanha; Japão; Polônia; Portugal
Inclusão parcial	Finlândia; França; Itália; Turquia
Imputação plena	Austrália; Canadá, Chile; México; Nova Zelândia; Colômbia
Imputação parcial	Coréia do Sul; Reino Unido

Fonte: Elaboração própria a partir das informações de Castro (2014), Carvalho *et al* (2015) e Carvalho Junior (2022).

Nota-se que, à exceção do Brasil, da Estônia e da Eslováquia, todos os demais países analisados tributam, de alguma forma, a distribuição dos lucros e dividendos — passo essencial para a efetivação da progressividade do IR e, por consequência, de todo o sistema tributário. Essa tributação é particularmente importante, tendo em vista que “os rendimentos associados ao capital têm, em geral, uma concentração cerca de duas vezes maior que a observada nos rendimentos associados ao trabalho” (Medeiros, 2023, p. 92). Em outras palavras, a maior parte da renda das classes mais ricas — em especial o estrato do centésimo e do milésimo superior —, não decorre da renda do trabalho e, sim, da renda do capital. Assim, a isenção de lucros e dividendos vai na contramão do que se deve esperar de uma tributação justa, que promova a redução da desigualdade de renda. A seguir, será apresentada uma comparação entre as alíquotas marginais incidentes sobre dividendos, ganhos de capital e lucros corporativos globais.

Tabela 3: Tributação efetiva marginal sobre dividendos, ganhos de capital e lucro corporativo global em 2020
(Em %)

País	Lucro distribuído		Lucro global	Ganhos de capital ¹
	IRPF (dividendos)		IRPJ + IRPF (dividendos)	Alíquota
	Alíquota ²	Deduções do IRPJ	Alíquota	

(Continua)

(Continua)

Austrália	24,3	X	47,0	11,8
Bélgica	30,0	-	47,5	0,0
Canadá	39,3	X	55,2	13,4
França	34,0	-	55,1	34,0
Alemanha	26,4	-	48,4	26,4
Itália	26,0	-	43,8	26,0
Japão	20,3	-	44,0	20,3
Coreia do Sul	40,3	X	56,7	22,0
Holanda	26,3	-	45,6	31,0
Portugal	28,0	-	50,7	28,0
Espanha	23,01	-	42,3	23,0
Suécia	30,0	-	45,0	30,0
Reino Unido	38,10	-	49,9	20,0
Estados Unidos	28,9	-	47,2	29,2
Colômbia	0,0	X	37,0	10,0
Chile	33,3	X	40,0	40,0
México	17,1	X	42,0	10,0
Brasil³	0,0	-	34,0 ³⁶	15,0
Média da OCDE -14	29,6	-	48,5	22,5
Média da América Latina – 4	12,6	-	38,3	18,8

Fonte: Carvalho Junior (2022).

Notas: ¹ Para ativos retidos em período superior a dois anos.² A alíquota efetiva leva em consideração o impacto da dedução total ou parcial do IRPJ pago pela empresa sobre o lucro distribuído nos seguintes países: Austrália, Canadá, Coreia do Sul, Colômbia, Chile e México.³ Brasil: ganho de capital até R\$ 5 milhões.

A partir da tabela 3, é possível observar que o Brasil é o único país, entre os analisados, que não tributa dividendos na pessoa física. Embora a Colômbia também apresente alíquota zero, isso se dá pelo fato desse país permitir a dedução integral no IRPF do imposto pago pela pessoa jurídica (IRPJ) sobre dividendos distribuídos. Ou seja,

³⁶ Esse percentual é resultado da soma das alíquotas do IRPJ, de 15%, mais o adicional de 10%, mais a da CSLL, que é de, em regra, 9%. Ver: Lei Federal nº 9.430/1996 (artigo 2º, parágrafos 1º e 2º) e Lei Federal nº 7.689/1988 (artigo 3º, inciso III).

a alíquota de 10% aplicada no IRPF é totalmente compensado, zerando, com isso, a alíquota efetiva (Carvalho Junior, 2022). Trata-se, portanto, de um mecanismo que, embora distinto, também leva à isenção. No entanto, ainda que o Brasil e a Colômbia apresentem essa situação, a isenção desse tipo de tributação é, na verdade, uma exceção, não a regra. Mesmo países cujos rendimentos não são tão elevados, como o Chile, possuem alíquotas que superam os 20%.

No caso do Brasil, segundo Carvalho Junior (2022), ainda que a tributação do IRPJ seja relativamente elevada em comparação a outros países, esse fator não compensa a completa isenção aplicada sobre os dividendos distribuídos aos acionistas. Na coluna da tabela que apresenta a alíquota incidente sobre o lucro global — ou seja, a soma do IRPJ com o IRPF sobre os dividendos —, verifica-se que o Brasil aparece com a alíquota de 34%, valor que reflete apenas a tributação na pessoa jurídica, já que o IRPF (dividendos) é totalmente isentado. Por não tributar dividendos, o país apresenta menor alíquota efetiva total entre os países analisados, ficando abaixo da média dos 14 países pertencentes à OCDE analisados (48,5%) e da média dos 4 países investigados da América Latina (38,3%). Carvalho *et al* (2015) concluem:

De um ponto de vista puramente quantitativo, parece cabível a afirmação de que, em comparação com os países investigados no presente trabalho, a tributação do lucro no Brasil é pequena, considerando que a soma do IRPJ e seu adicional com o montante devido a título de CSLL, além da isenção oferecida à distribuição dos lucros para pessoa física, faz com que a alíquota efetiva total não passe dos 34% e, conforme visto, possa chegar a 30,2% no caso de dedução de JCP.

Além disso, esse movimento nacional de tributar na pessoa jurídica e isentar na pessoa física vai na contramão da tendência internacional, que é exatamente o contrário. A ideia é tributar mais os lucros e dividendos, à medida que se reduz as alíquotas corporativas, a fim de promover mais justiça e redistribuição de renda. Nesse sentido, Carvalho *et al* (2015, p. 41), ao argumentar acerca da diferença desses dois focos de tributação (pessoa física e pessoa jurídica) esclarece que a “concentração maior na pessoa jurídica, por exemplo, tende a facilitar a administração e a fiscalização, enquanto a tributação dos lucros distribuídos à pessoa física favorece a progressividade e a justiça no sistema”.

A tributação incidente sobre a distribuição de lucros e dividendos a seus acionistas é, portanto, um instrumento fundamental para a redução da concentração de renda. No que tange o cenário nacional, em outra análise realizada pelo Relatório do Ministério da Fazenda (2024, p. 6), observou-se que, em 2022, no centil mais elevado da distribuição de renda (centil 100), “está concentrada 44,3% de toda a renda isenta, enquanto os 50 centis inferiores respondem por apenas 6,0%”. Isso significa que, quanto maior a remuneração, maior a parcela proveniente de lucros e dividendos — que, por não serem tributados, fomentam a concentração da renda nesse grupo.

Em outras palavras, a desigualdade de renda no país é profundamente impactada pela isenção dos lucros e dividendos recebidos pelos sócios/acionistas, já que os mais ricos não são tributados sobre sua principal fonte de renda. Esse tipo de ganho representa uma fração significativa na renda total dos mais abastados: enquanto, entre os 10% e os 5% mais ricos, os lucros e dividendos compõe cerca de 3% da renda total, esse percentual salta para 24%, no caso do 1% mais rico (Medeiros, 2023). Ademais, ao citar Piketty, Saez e Zucman (2013, apud Gobeti, 2019, p. 770), Gobeti esclarece:

A existência de uma fronteira opaca entre as rendas do trabalho e as rendas do capital, pelo menos para aquela parte da população que trabalha de forma autônoma ou tem a possibilidade de escolher a forma como prestará serviço (como pessoa física ou jurídica), é uma das razões elencadas por Piketty, Saez e Zucman (2013) para não só tributar a renda do capital, como tributá-la conjuntamente com as rendas do trabalho, submetendo a soma de todas elas à escala progressiva de alíquotas (*comprehensive income tax, CIT*), como ainda hoje ocorre em muitos países desenvolvidos.

Nesse sentido, Piketty (2014;2020) observou que a redução da desigualdade de renda ocorrida na Europa Ocidental e nos Estados Unidos no período de 1914-1945 — e que perdurou até 1970-1980 — foi ocasionada, principalmente pela desconcentração da propriedade e da renda dela derivada, isto é, da renda sobre capital. Durante esse período, além de outros fatores, houve uma elevação significativa das alíquotas aplicadas sobre as rendas e os patrimônios mais elevados. Os dados apresentados pelo autor evidenciam o papel central da tributação sobre as rendas de capital para a mitigação da desigualdade de renda.

De modo análogo, Baleeiro (1986) reforça que no curso da primeira metade do século XX, os impostos progressivos e pessoais incidentes sobre renda e patrimônio chegaram a alíquotas elevadíssimas. Como consequência, em alguns países, a exemplo da Inglaterra, “em poucos anos, os indivíduos beneficiários de grandes rendas, por efeito do imposto, ficaram reduzidos a pequena fração do número anterior” (Baleeiro, 1986, p. 181).

Além disso, a isenção total na distribuição de lucros e dividendos evidencia uma disparidade no tratamento tributário dispensada à renda do trabalho e à do capital. Essa diferenciação vai de encontro aos princípios fundamentais do sistema constitucional tributário, como os da universalidade, generalidade, progressividade e capacidade contributiva. Ao excluir um tipo específico de rendimento da tributação, cria-se uma exceção que privilegia um grupo particular de contribuintes — beneficiando diretamente os estratos mais altos da sociedade —, contribuindo para ampliar as desigualdades. Vale lembrar que a Constituição da República nacional só permite a adoção de tratamentos desiguais se for para corrigir desigualdades. Portanto, não se justifica a imposição de distinções que beneficiem aqueles que já colhem vantagens no atual sistema econômico.

Vale lembrar que a Constituição só admite tratamentos tributários diferenciados quando sua finalidade for corrigir desigualdades, e não agravá-las. Este panorama nacional evidencia a limitação no papel do imposto de renda como ferramenta de justiça fiscal no Brasil. A alíquota máxima reduzida, o baixo patamar de renda para a sua incidência, o reduzido nível de renda que é tributado na alíquota mais alta, além da isenção sobre lucros e dividendos e das generosas deduções permitidas tornam quase inviável qualquer esforço para utilizar esse imposto como meio de promover a desconcentração de renda.

Diante de tudo que foi apresentado neste tópico, fica claro que a estrutura atual do imposto de renda não apenas falha em reduzir as desigualdades de renda e cumprir seu papel redistributivo, mas, surpreendentemente, opera no sentido inverso: reforça a concentração de renda e aprofunda as desigualdades sociais. A manutenção dessas disfunções revela não apenas a omissão estatal, mas uma escolha política consciente que reforça o statu quo e compromete a justiça social. Esse cenário revela graves disfunções que comprometem a função social do imposto, além de ferir princípios

constitucionais basilares, como os da progressividade e da capacidade contributiva. Para além das distorções associadas ao IRPF analisadas até aqui, outras podem ser apontadas como disfunções da política tributária nacional, que impedem que ela cumpra com sua função de mitigar a concentração de renda. No tópico seguinte, abordar-se-á um desses fatores de peso: a má distribuição da carga tributária entre impostos diretos e indiretos.

4.2 Má distribuição da carga entre tributos indiretos e diretos

Outro aspecto relevante da tributação nacional, que contribui para a concentração de renda e distancia o Estado da promoção da justiça fiscal, diz respeito à distribuição da carga tributária entre impostos diretos e indiretos. A escolha da base de incidência — em especial no que tange à renda, patrimônio ou consumo — que predominará no total da carga tributária tem um impacto significativo na população e nas ideias de justiça social defendidas constitucionalmente, especialmente no que diz respeito à equidade e à solidariedade.

A tributação que incide sobre o consumo, de natureza indireta, não leva em conta a capacidade contributiva de cada indivíduo, resultando em um impacto desproporcional sobre aqueles com menor poder aquisitivo. Isso ocorre porque todos os consumidores, independentemente de sua situação financeira, pagam a mesma alíquota ao adquirir um determinado produto ou serviço. Como essa tributação está incluída no preço final, o peso dos impostos é transferido para o comprador — seja ele integrante das classes sociais mais privilegiadas ou das mais necessitadas. João Marcos de Souza (2018) argumenta que a cumulatividade é o principal desafio enfrentado no caso da tributação indireta brasileira, pois há incidência tributária em todas as etapas de comercialização, resultando em um aumento no preço final do produto.

Essa má distribuição dos tributos impacta diretamente a justiça fiscal e acentua as desigualdades sociais e econômicas. Como resultado, a população mais pobre acaba arcando com uma carga tributária proporcionalmente superior à da população mais rica, comprometendo a equidade do sistema tributário. Esse desequilíbrio, além de injusto,

perpetua a desigualdade estrutural ao limitar a capacidade de consumo e poupança das classes menos favorecidas. Nesse sentido, argumenta Baleeiro (p. 1986, p. 210-211):

Uma tributação sobre alimentos, roupas de uso comum, aluguéis de casa, objetos de uso doméstico, remédios, artigos de higiene, e coisas imprescindíveis à vida, tem como efeito retirar das classes menos remuneradas fração maior do que a exigida das classes abastadas, que despendem naqueles bens apenas uma parte reduzida do seus proventos.

Baleeiro (1986), esclarece ainda que diversos autores, desde o século XIX, já defendiam a utilização do tributo como uma ferramenta de reforma social, em vez de recorrer a técnicas revolucionárias. No entanto, o que esses autores desejavam era, na verdade, apenas uma melhor redistribuição da renda, já que, em suas épocas, prevalecia o imposto sobre consumo. A situação começou a mudar a partir de meados do século XX, com o aumento da presença de impostos progressivos e pessoais, especialmente aqueles que incidem sobre renda e patrimônio. Contudo, essa mudança de enfoque — da tributação sobre o consumo para uma abordagem mais voltada à renda e ao patrimônio — também se refletiu no Brasil?

Desde 1892, foi instituído um imposto sobre o fumo, que, posteriormente, se expandiu para outros itens, dando origem assim ao imposto de consumo, substituído, em 1966, pelo Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) (Versano, 1996). Segundo Ricardo Versano (1996), até 1934, a maior parte das receitas do governo era oriunda de impostos sobre o comércio exterior. No entanto, com a eclosão da Primeira Guerra Mundial, a queda no comércio internacional levou o Estado a buscar novas formas de arrecadação. Durante esse período, tanto a contribuição do imposto de consumo quanto a do imposto de renda cresceram. Ao final de 1930, o imposto incidente sobre consumo já tinha se tornado a principal fonte de receita da União, assim como o imposto de vendas e consignações (IVC) a principal fonte no âmbito dos estados. Em 1946, aproximadamente 40% da arrecadação tributária da União era proveniente desse imposto — percentual que subiu para 45% (e o IVC para 90%) no início da década de 1960 —, enquanto o imposto de renda representava 27% (Versano, 1996).

Tabela 4: Evolução da participação dos tributos diretos e indiretos de 2013 a 2022 no Brasil
(Em %)

Base	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Consumo (Indireto)	45,98	45,56	44,98	42,78	43,8	44,60	43,38	43,72	44,02	40,16
Renda e Propriedade (Direto)	24,92	25,10	25,55	27,23	26,38	26,38	27,33	27,43	28,79	32,21

Fonte: Elaborado pela autora com dados da Receita Federal

Atualmente, de acordo com informações da Receita Federal (2024), em 2023, a carga tributária bruta alcançou 32,44% do Produto Interno Bruto (PIB). Do total da carga tributária nacional, 52% correspondem a impostos sobre bens e serviços, ou seja, impostos indiretos. Por outro lado, os impostos incidentes sobre rendas, lucro e capital, somados aos impostos sobre propriedade (classificados como tributos diretos), totalizaram 42,9% da arrecadação (Receita Federal do Brasil, 2022, p. 6). Esses números refletem uma escolha política clara: a de tributar mais o consumo do que a renda e o patrimônio — decisão que contribui, de forma expressiva, para o agravamento da concentração de renda no país.

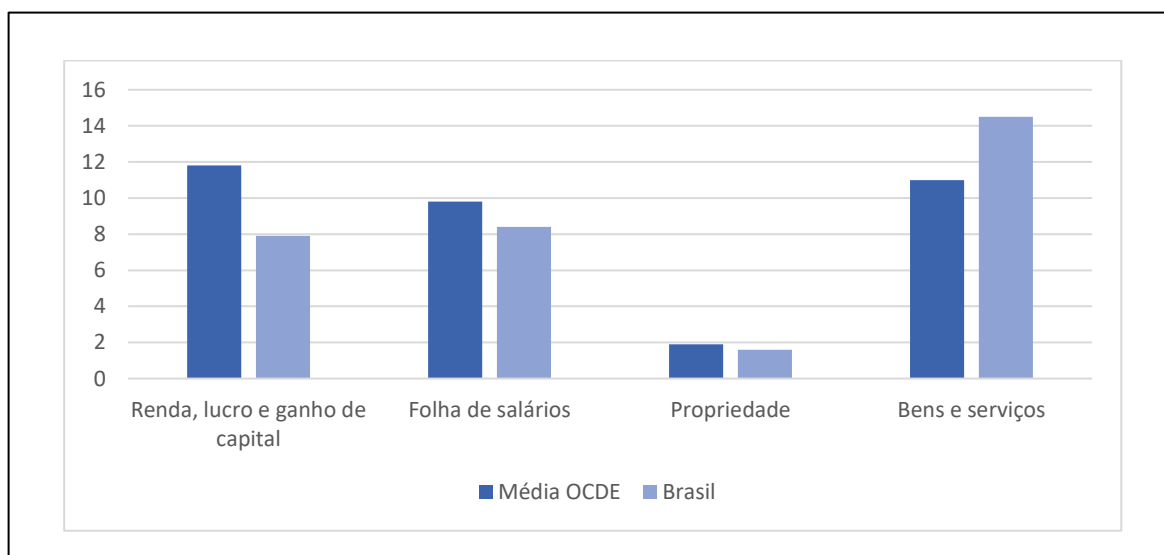
Como pode ser observado na tabela 4, a preponderância da tributação sobre o consumo na carga tributária total tem se mantido estável ao longo dos anos, sustentando-se dessa forma há quase um século, desde 1930. Embora a diferença entre a carga tributária direta e a indireta tenha sido mais pronunciada em alguns períodos, a série histórica revela uma consistência notável. Continuamente, os tributos sobre consumo oscilam entre 40% e 45% do total da arrecadação, enquanto a tributação direta costuma permanecer abaixo de 30%.

Mais uma vez, a realidade brasileira contrasta fortemente com o modelo adotado nos países que compõem a OCDE. Para Souza (2018), a composição da carga tributária nesses países apresenta um padrão bem diferente, ainda que esses tenham a carga tributária média mais elevada que a nacional. Em 2015, os tributos incidentes sobre o consumo correspondiam a 10,9% do PIB, considerando a média dos países da OCDE, valor esse inferior ao incidente sobre renda e ganhos de capital, que é de 11,5% do PIB (Souza, 2018). É interessante ainda pontuar que na análise do autor não foi considerada

a tributação sobre patrimônio — o que tornaria ainda mais acentuada a diferença entre tributação direta e indireta.

Já no Brasil observa-se o extremo oposto. Enquanto a tributação sobre o consumo é mais elevada do que a média internacional, a carga tributária sobre a renda e ganhos de capital permanece bem abaixo do padrão observado nos países desenvolvidos. Logo, a maior parte dos tributos arrecadados no país é proveniente do consumo. Considerando o mesmo ano de análise (2015), no Brasil, a tributação relacionada ao consumo representou 15,35% do PIB, enquanto a arrecadação sobre renda e ganhos de capital somou apenas 5,8% do PIB (Souza, 2018). Como demonstrado no gráfico 7, os países da OCDE tendem a tributar mais em todas as bases — consumo, renda, patrimônio e capital — com exceção da base de bens e serviços, na qual o Brasil ultrapassa significativamente a média internacional.

Gráfico 7 – Comparação da carga tributária por base de incidência entre o Brasil e a média de alguns países da OCDE em 2021
(Em %)



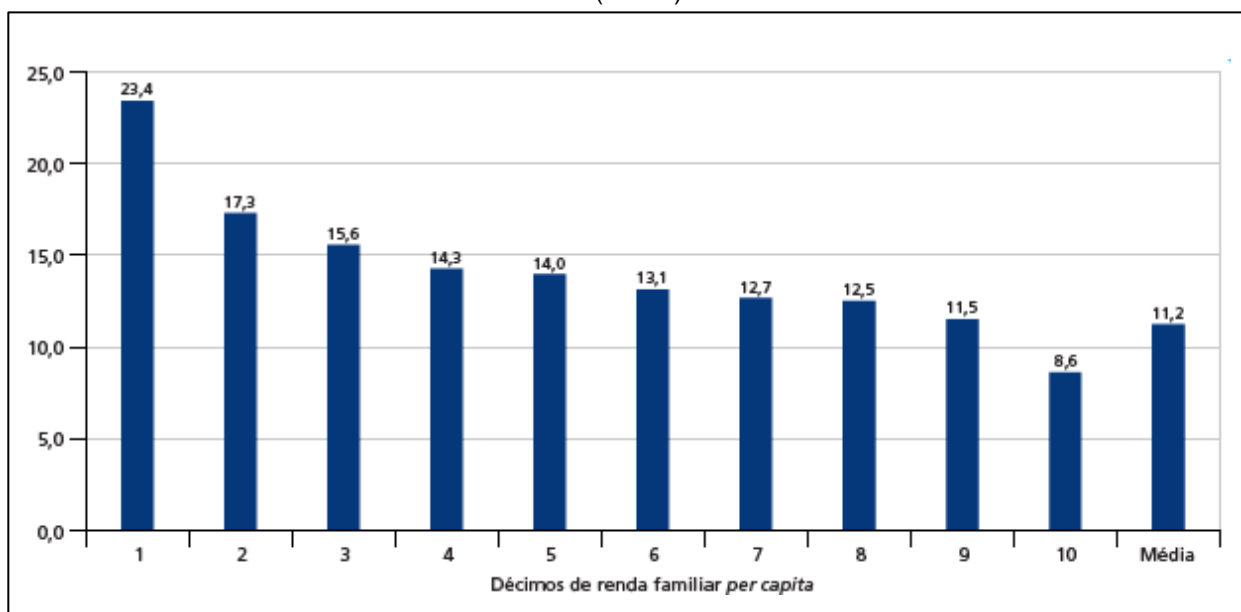
Fonte: Elaborado pela própria autora a partir de dados da Receita Federal do Brasil.

Essa diferença na estruturação da política tributária nacional impacta negativamente o cenário de desigualdade de renda, pois impõe maior ônus para às pessoas com menor capacidade contributiva. Segundo a Oxfam (2017), em 2015, os 10% mais pobres destinaram 32% de seus recursos ao pagamento de tributos, dos quais 28%

correspondiam a tributos indiretos. Em contrapartida, os 10% mais ricos comprometeram apenas 21%, sendo apenas 10% referentes a tributos sobre o consumo. Essa discrepância evidencia o caráter regressivo do sistema tributário brasileiro, em que a carga fiscal recai desproporcionalmente sobre os mais pobres.

Silveira et al (2020), em um estudo realizado pelo Ipea, a partir dos dados da POF 2017-2018, analisaram os gastos das famílias brasileiras com tributos, a fim de verificar o impacto da tributação indireta sobre a renda total das famílias em diferentes faixas de rendimento. Os dados, apresentadas no gráfico 8, reforçam a ideia de que os tributos incidentes sobre o consumo (indiretos) — por não considerarem a capacidade contributiva individual — afetam mais severamente as camadas mais pobres da população. Isso acontece, pois, as pessoas arcam com o mesmo montante de imposto embutido no preço final da mercadoria ou serviço, independentemente de sua renda, tornando a tributação sobre o consumo um fator central na perpetuação das desigualdades sociais.

Gráfico 8 – Incidência dos tributos indiretos sobre a renda total, a partir dos décimos de renda per capita no Brasil de 2017-2018
(Em %)



Fonte: Silveira *et al* (2020)

De acordo com os dados apresentados no gráfico 8, observa-se que, entre os 10% mais pobre da população, 23,4% da sua renda é destinada ao pagamento de tributos sobre consumo, enquanto, para os 10% mais ricos, essa carga corresponde a apenas 8,6% de sua renda total. Por mais gravosa que seja essa situação, os autores do estudo (Silveira *et al*, 2020) alertam que a diferença na incidência proporcional de tributos indiretos por faixa de renda não é muito distinta daquela verificada em outros países. A grande particularidade da realidade nacional, segundo eles, está no peso elevado da tributação sobre consumo na composição da carga tributária total, o que aprofunda seus impactos regressivos. Sobre isso, Silveira *et al* (2020, p. 24) esclarecem:

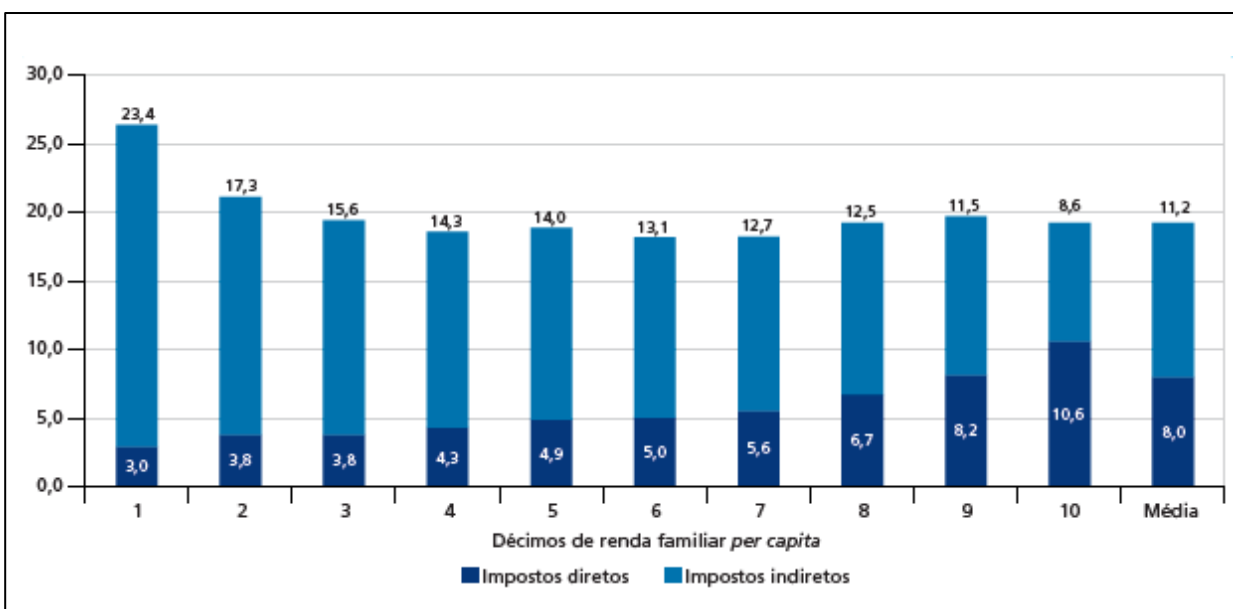
Observa-se também que a regressividade da tributação indireta ilustrada no gráfico 2 não destoa do que se verifica na maior parte dos países, assim como é muito similar às estimativas desenvolvidas para as POFs 2002-2003 e 2008-2009. A grande diferença entre o caso do Brasil e dos países desenvolvidos ou centrais é o peso dos tributos indiretos na carga tributária, muito mais elevada no Brasil. Essa participação expressiva da tributação indireta potencializa os efeitos concentradores da tributação indireta, ou seja, de sua regressividade. Concretamente, enquanto no Brasil os tributos sobre a produção e o consumo respondem por 45% da carga, nos países da OCDE essa participação é de 32% (RFB, 2020).

No tópico anterior, foi demonstrado como a progressividade do Imposto de Renda é limitada, chegando a ser regressiva a partir das camadas mais altas de renda. Se associar isso à baixa tributação sobre o patrimônio — assunto que será mais bem explorado no próximo tópico —, pode-se concluir que a política tributária apresenta uma progressividade reduzida mesmo entre os tributos diretos. Além disso, ao se levar em conta a elevada incidência tributária sobre o consumo na composição da carga total, observa-se, consoante ilustrado no gráfico 8, que a baixa progressividade dos tributos diretos (renda e patrimônio) não é suficiente para contrabalançar a regressividade dos impostos incidentes sobre a produção e o consumo.

Pelo gráfico 9, pode-se verificar que a carga tributária incidente sobre os 10% mais pobres da população atinge 26,4% de sua renda total, enquanto nos 10% mais ricos esse índice é de apenas 19,2%. Em outras palavras, o décimo mais pobre — que já possui uma renda extremamente limitada — passa a dispor de menos de 74% de seus recursos disponível para atender as suas necessidades básicas. Nessa situação, toda a renda é

totalmente consumida, sem espaço para poupança ou investimento. Diferente do que acontece com o décimo mais rico, cujos 19,2% de tributos incidentes sobre sua renda não comprometem seu padrão de vida, permitindo, inclusive, a acumulação desse recurso, que, em última análise, se transforma em riqueza.

Gráfico 9 – Incidência tributária direta e indireta na renda total familiar *per capita*, consoante décimos de renda de 2017-2018 no Brasil (Em %)



Fonte: Silveira *et al* (2020)

Esse cenário demonstra que, mesmo com a existência de certa progressividade nos impostos sobre a renda e o patrimônio, a política tributária nacional revela-se estruturalmente regressiva. Ou seja, indivíduos com menor renda acabam contribuindo, proporcionalmente, mais do que os de maior poder aquisitivo. Tal configuração evidencia uma clara violação dos princípios da capacidade contributiva e da equidade. De modo semelhante, argumenta Baleeiro (1986, p. 211):

Um exame das receitas brasileiras mostra que, a despeito dos princípios programáticos da Constituição, o legislador ordinário tem mantido a tendência regressiva. O imposto de produtos industrializados e o I.C.M sobre a quase totalidade das mercadorias de uso geral são parcelas fundamentais e, por isso, operam ação regressiva ainda não satisfatoriamente contrabalançada pelos impostos pessoais e progressivos.

Além disso, a diferença percentual dos tributos indiretos sobre a renda entre os 10% mais ricos e os 10% mais pobres é de 14,8%. Isso indica que o décimo mais rico contribui com 14,8% a menos de sua renda em impostos sobre consumo e produção, quando comparado ao décimo mais pobre. Em relação à tributação direta, essa discrepância é de 7,6%, com os mais pobres pagando 7,6% a menos da sua renda em tributos incidentes sobre a renda e o patrimônio. Esses números evidenciam o peso desproporcional que o sistema tributário impõe às classes de menor renda, penalizando justamente quem menos pode contribuir.

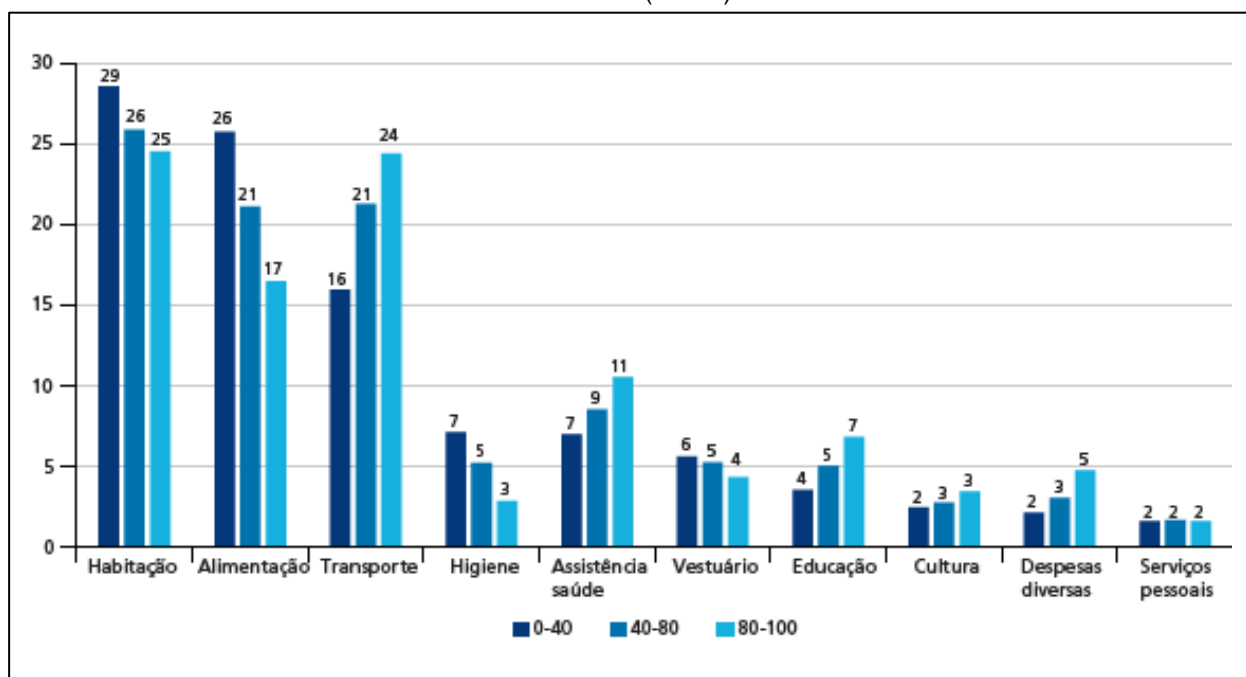
Portanto, constata-se que a disparidade na tributação indireta entre as diferentes classes de renda é mais acentuada no campo da tributação indireta, mesmo considerando que uma parte significativa da população de baixa renda encontra-se isenta do Imposto de Renda. Essa dado reforça o diagnóstico de que a tributação direta é subdimensionada, ao passo que a indireta é superdimensionada, sobretudo se analisado seu impacto proporcional nas diferentes faixas de renda. Essa distorção revela uma inversão perversa da lógica da justiça fiscal, tornando o sistema regressivo e socialmente excludente.

Outro aspecto importante refere-se à incidência da tributação indireta sobre os diversos grupos de consumo. É possível perceber que os grupos de bens e serviços têm pesos distintos conforme a faixa de renda. Por exemplo, enquanto os 40% mais pobres destinam maior parcela de sua renda com habitação e alimentação, as camadas superiores gastam mais com transporte. Isso demonstra que, nas camadas mais vulneráveis, os tributos incidem com mais intensidade sobre itens essenciais à sobrevivência, o que agrava ainda mais o caráter regressivo da estrutura tributária nacional.

Diante do gráfico 10, é possível verificar as diferenças significativas no perfil de consumo das diferentes faixas de renda. No gráfico em questão, a população foi segmentada em três estratos de renda: baixo, intermediário e elevado. Nota-se que a camada dos 40% mais pobres é a faixa que mais destina sua renda a despesas com habitação, alimentação, higiene e vestuário, reforçando a ideia de que as camadas sociais mais baixas despendem maior parte de suas rendas em itens essenciais para à manutenção e sobrevivência de suas famílias. Mesmo com a desoneração dos itens de

primeira necessidade, como os que compõem a cesta básica, verifica-se que, ainda assim, essa faixa de renda permanece sendo a que mais gasta com esse grupo de consumo. Essa situação revela uma falha na aplicação do princípio da seletividade, pois as desonerações realizadas não são suficientes para amenizar o impacto da tributação indireta sobre os itens essenciais para a sobrevivência das classes mais vulneráveis. Dessa forma, o elevado peso da carga tributária sobre o consumo, aliado à fraca aplicação desse princípio, penaliza desproporcionalmente quem menos pode contribuir.

Gráfico 10 – Composição do consumo por grupo de despesa, segundo estratos de renda familiar *per capita* no Brasil em 2017-2018
(Em %)



Fonte: Silveira *et al* (2020)

Já os 20% mais ricos, pertencentes à faixa mais elevada da população, tendem a gastar mais, proporcionalmente, em categorias como transporte, assistência à saúde, educação, cultura e outras despesas discricionárias. É provável que esse grupo invista mais em educação e assistência à saúde por recorrer com mais frequência a serviços privados, ao passo que as faixas de renda mais baixa costumam depender da oferta pública dessas áreas. Ressalta-se ainda que, mesmo nesses grupos de despesa (educação e saúde), o gasto apresentado pelos 20% mais ricos no gráfico 9 pode ser

sobrestimado, tendo em vista que essas despesas costumam ser deduzidas no Imposto de Renda Pessoa Física, o que reduz a base de cálculo e, conseqüentemente, o valor devido ao fisco.

A desigualdade de renda é fortemente influenciada por esse contexto. Vários estudos têm mostrado que o índice de Gini — indicador amplamente utilizado para mensurar a desigualdade de renda — tende a aumentar após a incidência de tributos sobre o consumo. Em sua pesquisa, Campos Junior e Lima (2023) analisaram como a política tributária afeta a concentração de renda, com base em dados de dez estados brasileiros. Segundo os autores (Campos Junior; Lima, 2023, p. 22-23):

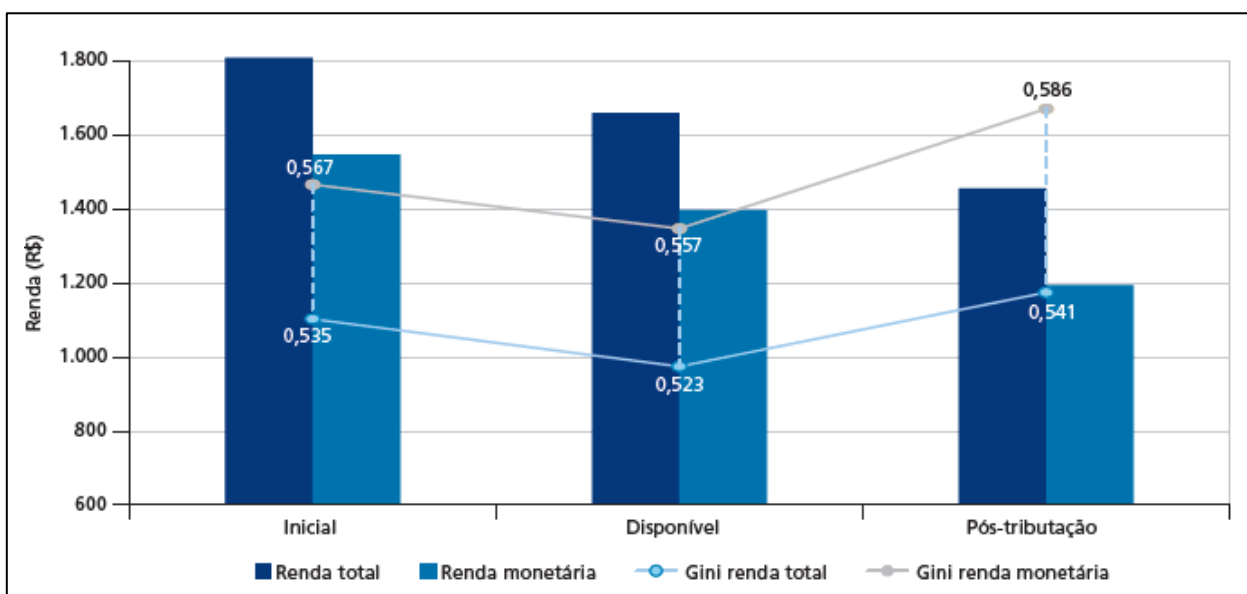
Depois da incidência da tributação indireta, houve um agravamento unânime do índice de Lerman-Yitzhaki para todos os estados. No cômputo geral, a carga tributária total causou variação positiva do índice de Gini, o que permitiu validar a hipótese de que o desenho do sistema tributário contribui para o aumento da desigualdade.

De modo análogo, Silveira *et al* (2020) investigaram o comportamento do índice de Gini em relação às rendas médias em diferentes etapas, com o objetivo de analisar os impactos redistributivos da tributação indireta. Para aprimorar essa análise, os autores incorporaram estimativas referentes à tributação direta, previamente desenvolvidas em outro estudo. Eles analisaram o comportamento do índice de Gini em duas categorias de renda: a total (que inclui rendas não monetárias) e a monetária, em diferentes estágios — antes e depois da tributação. Assim os estágios da renda foram divididos em três grupos: “renda inicial, que considera todos os rendimentos das famílias; renda disponível, que corresponde à renda inicial deduzida do pagamento de tributos diretos; e renda pós-tributação, que deduz da renda disponível o pagamento dos tributos indiretos” (Silveira *et al*, 2020, p. 32). Essa metodologia permitiu mensurar, de forma precisa, os efeitos regressivos da tributação sobre os diferentes estágios da renda.

De acordo com o gráfico 11, verifica-se uma leve diminuição no índice de Gini durante a fase de incidência dos tributos diretos (na passagem da renda inicial para a renda disponível). Isso indica que esses tributos contribuem, ainda que modestamente, para a redução da concentração de renda. Silveira *et al*. (2020) ressaltam, no entanto, que essa redução é significativamente inferior à observada em outros países — incluindo

aqueles em desenvolvimento — , devido à limitada progressividade da tributação direta no Brasil. Portanto, mesmo que haja uma redução na assimetria de renda nessa etapa, o impacto redistributivo da tributação nessa etapa ainda está muito aquém de seu potencial.

Gráfico 11 – Comportamento do índice de Gini nas rendas monetária e total, consoante etapa de renda em 2017-2018 no Brasil



Fonte: Silveira *et al* (2020)

A baixa progressividade da tributação direta e, por consequência, o seu impacto reduzido na diminuição do índice de Gini, torna-se ainda mais evidente ao se analisar o comportamento do índice após a cobrança dos tributos indiretos. Verifica-se que a leve redução da desigualdade promovida pelos tributos diretos não é suficiente para compensar o aumento da assimetria ocasionado pela incidência da tributação sobre consumo. Dessa forma, a desigualdade que havia sido levemente atenuada na tributação direta volta a crescer com a cobrança dos tributos indiretos.

Na verdade, constata-se que a tributação indireta — observada na transição da renda disponível para a renda pós-tributação — resulta em um aumento da concentração de renda, agravando ainda mais a desigualdade já existente antes da incidência de qualquer tributo. Isto é, a aplicação dos tributos sobre consumo acentua o quadro de

assimetria presente no país. Isso se evidencia na elevação do índice de Gini: de 0,567 na renda inicial (primeiro estágio) para 0,586 na renda pós-tributação (estágio final).

Outros problemas estruturais também comprometem a justiça na tributação sobre bens e serviços, como a complexidade do sistema, que abrange múltiplos tributos — ICMS, ISS, IPI, Cofins e PIS — e competências tributária fragmentadas entre os diversos níveis de governo. Segundo Souza (2018, p. 506), a “quantidade de tributos, aliada a complexidade das leis, torna muito difícil o controle e a fiscalização, tanto para empresários, como para os responsáveis pela aplicação da lei tributária”. Entretanto, embora seja relevante considerar uma reformulação na organização dos tributos sobre consumo para aprimorar a eficiência na arrecadação e na fiscalização, esse esforço não deve eclipsar a busca por uma política tributária mais justa, que promova uma redistribuição de renda mais equitativa. Como argumenta Buffon (2009a, p. 165):

Enfim, o que se sustenta na questão da complexidade é que ela é inerente à realidade socioeconômica atual, razão pela qual um modelo tributário que tenha por objetivo se aproximar da justiça fiscal necessariamente será um modelo identificado como complexo. Não contraditoriamente a isso, existe um espaço bastante expressivo de simplificação do sistema, sem a necessidade de sacrificar objetivos mais significativos, como a realização indireta de direitos fundamentais.

Dessa forma, pode-se concluir que a maneira como a carga tributária total é distribuída entre os tributos diretos e indiretos no Brasil revela uma das disfunções da política tributária nacional. O significativo peso que os tributos sobre consumo exercem sobre a composição da carga tributária total, como demonstrado ao longo deste tópico, acentua a desigualdade de renda no país. Dessa maneira, a tributação, que deveria atuar como instrumento de justiça social e redistribuição de renda acaba operando como um fator de perpetuação das desigualdades, contrariando não apenas o ordenamento jurídico, mas também as expectativas normativas de um sistema tributário mais equitativo. No tópico seguinte, será discutida uma outra disfunção tributária: a baixa tributação sobre o patrimônio.

4.3 Insuficiência da tributação patrimonial

Segundo Marcelo Medeiros (2023), o patrimônio refere-se ao conjunto de bens e direitos com valor econômico acumulado, como imóveis, propriedades, aplicações financeiras, depósitos bancários, empresas e outros ativos. Em outras palavras, patrimônio é riqueza³⁷. Existem diversas formas de tributar essa riqueza acumulada, que pode ser englobada em diferentes categorias. Desse modo, o tributo pode incidir sobre os bens, as transferências de capital, as heranças e doações e a riqueza líquida propriamente dita. No contexto brasileiro, essas categorias equivaleriam aos seguintes impostos:

- a) Impostos sobre bens: o Imposto Territorial Rural (ITR), o Imposto sobre Patrimônio Territorial Urbano (IPTU); Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA);
- b) Impostos sobre transferências de capital — incidem sobre imóveis ou ativos financeiros: o Imposto sobre Transmissão de Bens Intervivos (ITBI) e Imposto sobre Operações Financeiras (IOF);
- c) Impostos sobre herança e doação: o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD);
- d) Imposto sobre riqueza líquida: No Brasil, equivaleria ao Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto constitucionalmente, mas ainda não regulamentado.

Embora o Brasil disponha de uma considerável estrutura formal de tributos diretos incidentes sobre o patrimônio, quando comparado a outros países da OCDE e da América Latina, sua carga efetiva sobre essa base é consideravelmente baixa. Do ponto de vista da legislação, a arquitetura tributária é semelhante à de diversas nações, apresentando, no entanto, algumas particularidades. Por exemplo, no Brasil o IPVA é classificado como um tributo direito, que incide sobre veículos, na classificação internacional, ele é considerado um tributo indireto, muitas vezes interpretado como uma taxa de uso ou uma

³⁷ Aqui faz-se a mesma ressalva feita por Medeiros, acerca do termo riqueza neste estudo restringir-se a ideia de patrimônio. Ele esclarece: “Na linguagem comum e na técnica, emprega-se o termo “riqueza” para fazer referência tanto a renda como a patrimônio, portanto cabe aqui estabelecer uma diferenciação: riqueza, neste capítulo, significa patrimônio” (Medeiros, 2023, p. 102).

permissão. Assim, enquanto no contexto nacional a categoria a) poderia ser identificada como impostos sobre bens, englobando não apenas os tributos prediais e territoriais, mas também os bens móveis, como veículos, no cenário internacional essa classificação se restringiria ao âmbito predial/territorial, desconsiderando os bens móveis. Além disso, vale destacar que, desde a década de 1990, o número de países que adotavam impostos sobre grandes fortunas tem diminuído significativamente, restando atualmente apenas alguns poucos países que ainda adotam essa forma de tributação da riqueza. A análise sobre o IGF será retomada em momento oportuno, mais adiante neste capítulo.

Tabela 5: Impostos sobre patrimônio nos países selecionados da OCDE e da América Latina em 2019

País	Predial e territorial	Herança e doação	Transferência imóveis	Riqueza líquida
Austrália	X	-	X	-
Bélgica	X	X	X	-
Canadá	X	-	X	-
França	X	X	X	-
Alemanha	X	X	X	-
Itália	X	X	X	-
Japão	X	X	X	-
Coreia do Sul	X	X	X	-
Holanda	X	X	X	-
Noruega	X	-	-	X
Portugal	X	-	X	-
Espanha	X	X	X	X
Suécia	X	-	X	-
Suíça	-	-	-	X
Reino Unido	X	X	X	-
Estados Unidos	X	X	-	-
Argentina	X	-	-	X
Chile	X	X	-	-
Colômbia	X	-	X	X
México	X	-	X	-
Brasil	X	X	X	-

(Continua)

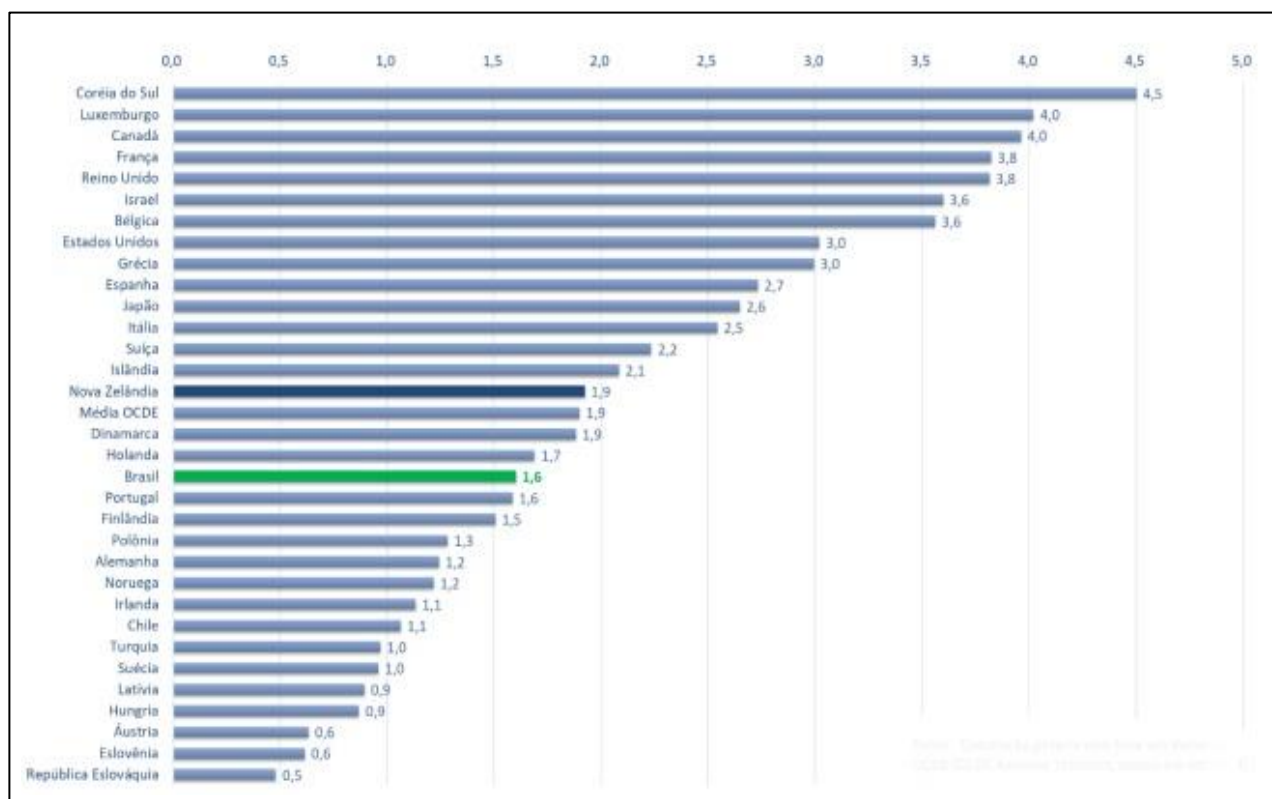
(Continua)

Frequência da OCDE – 16 (%)	93	63	81	7
Frequência da América Latina – 5 (%)	100	40	60	25

Fonte: Adaptado Carvalho Junior (2022)

Idealmente, os tributos sobre patrimônio deveriam desempenhar um papel crucial na arrecadação do Estado, não apenas pela diversidade de impostos existentes nessa base tributária, mas também pela possibilidade de se estabelecer alíquotas mais elevadas. No entanto, a realidade brasileira revela um quadro diferente. Dentre os impostos diretos, aqueles que incidem sobre o patrimônio merecem uma atenção particular, pois, embora a carga tributária geral dos impostos diretos seja baixa, a redução se torna ainda mais pronunciada quando se trata dos que incidem sobre o patrimônio.

Gráfico 12 – Comparação da carga tributária sobre propriedade entre o Brasil e alguns países da OCDE em 2021



Fonte: Brasil. Carga tributária no Brasil 2022 – Análise por tributos e bases de incidência (2023)

Em diversas economias, a tributação sobre a renda tende a ser mais elevada do que aquela incidente sobre o patrimônio. Isso significa que indivíduos com altos rendimentos, mas com poucos ativos, frequentemente pagam mais impostos do que aqueles que detêm grandes fortunas. Ainda que seja baixa a tributação internacional sobre patrimônio, a realidade brasileira mostra-se ainda pior. Conforme dados disponibilizados pela Receita Federal do Brasil (2024), os impostos sobre propriedade representaram apenas 5,29% da carga tributária total em 2023 e 4,79% em 2022. Esses percentuais evidenciam um descompasso em relação a diversos países que adotam uma tributação patrimonial mais robusta. Essa diferença pode ser observada a partir do gráfico 12, que traz um comparativo apresentado pela Receita Federal do Brasil.

O Estado, enquanto agente responsável pela promoção da justiça social e pela realização dos objetivos constitucionais, deveria utilizar a tributação como um instrumento eficaz de redistribuição de renda e riqueza. Nesse contexto, os impostos sobre o patrimônio poderiam desempenhar um papel significativo, dadas suas potencialidades de redistribuir a riqueza, minimizando assim a concentração de renda e patrimônio nas camadas mais altas da sociedade. Sobre essa assimetria patrimonial, esclarece Medeiros (2023):

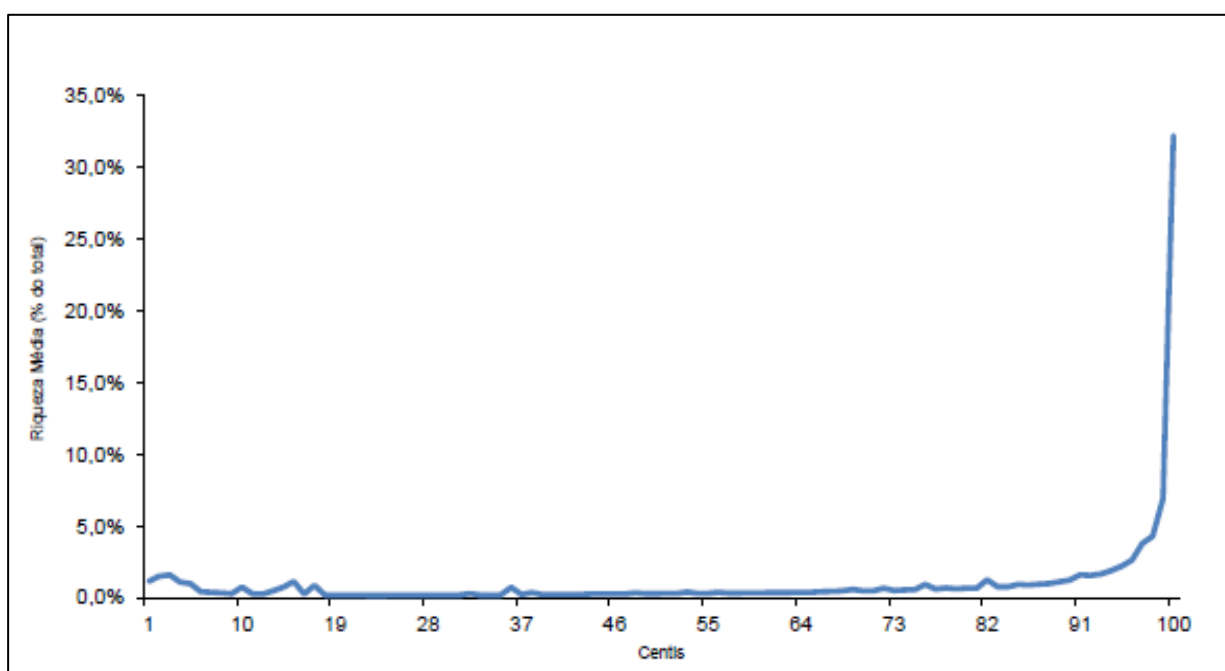
No mundo existe um padrão recorrente: entre os mais pobres há pouco patrimônio; nas classes intermediárias, casa própria e outros imóveis são a principal riqueza das famílias; entre os ricos há um portfólio muito mais amplo, que inclui imóveis, empresas e investimentos financeiros. Essa riqueza costuma ser mais concentrada que a renda, em especial a do trabalho. Da combinação da concentração com a composição da riqueza decorre que a massa dos investimentos e ativos econômicos de uma sociedade está concentrada em poucas pessoas. Os ricos não são apenas pessoas com mais riqueza; são pessoas com uma riqueza diferente da do restante da população.

É inegável que o acúmulo patrimonial é, sem dúvida, mais acentuado entre os estratos mais ricos da população. Logo, seria razoável esperar que essa base tributária tivesse um impacto mais expressivo na arrecadação total. Em outras palavras, seria lógico que a riqueza acumulada fosse objeto de uma tributação mais intensa e proporcional. No entanto, a realidade brasileira revela um notável desencontro entre a prática tributária e os princípios estabelecidos na Constituição, contrariando então a

expectativa de que a tributação, alinhada aos princípios da progressividade e da capacidade contributiva, promovesse justiça fiscal.

Embora este estudo concentre-se na assimetria de renda, é imprescindível considerar a concentração de riqueza para compreender de forma mais aprofundada como a tributação afeta a desigualdade. Essa relação se deve ao fato de que a baixa carga tributária sobre a propriedade favorece a acumulação de riqueza e, conseqüentemente, a ampliação das desigualdades socioeconômicas. Como destacado por Medeiros (2023), a riqueza é, em essência, o resultado da acumulação de renda ao longo do tempo. Assim, quanto maior a concentração de renda, mais ela se converte em patrimônio. Para ilustrar a magnitude dessa concentração, o gráfico abaixo ilustra a disparidade na concentração de riqueza em 2022.

Gráfico 13 – Riqueza média por centil no Brasil em 2022



Fonte: Fonte: Brasil. Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira: Dados do IRPF 2021 e 2022, (2024).

A medida da assimetria apresentada no gráfico 13 foi calculada a partir da soma dos bens e direitos declarados no Imposto de Renda da Pessoa Física, subtraindo-se as dívidas e ônus. O relatório aponta ainda uma leve distorção nos centis mais baixos, mas, conforme argumenta-se no documento, essa deformidade não compromete a visão geral

da situação e a demonstração da extrema concentração patrimonial no topo da pirâmide social. Como esclarece (Brasil, 2024):

Assim, embora seja notório (Gráfico 6) que, de forma geral, indivíduos com maior renda possuam também o maior patrimônio, os primeiros centis são marcados por pessoas com renda declarada relativamente pequena, mas com riqueza um pouco acima da média do conjunto de contribuintes. Enquanto nos 5 primeiros centis estão apenas 0,6% da renda total, o estrato detém 6,2% da riqueza declarada. Trata-se apenas de uma pequena distorção causada pela forma de agregação em centis, que não compromete a análise do quadro geral da distribuição de riqueza

Pelo gráfico 13, é possível observar uma elevada concentração de riqueza nas camadas superiores de renda. Os 10% mais ricos concentram 58,6% da riqueza nacional, enquanto os 5% mais abastados detêm 49,8% desse total. De forma ainda mais expressiva, o centil 100, por si só, é responsável por 32,2% da riqueza³⁸. Caso os dados fossem organizados com base no patrimônio declarado, e não apenas na renda, esses percentuais seriam ainda mais elevados (Brasil, 2024). Adicionalmente, Medeiros (2023) destaca que, em 2021, metade de todo o patrimônio declarado encontrava-se nas declarações de 0,5% dos adultos brasileiros, indivíduos com patrimônio superior a R\$ 1,5 milhão.

Marcelo Medeiros (2023) também aponta uma série de fatores que dificultam a obtenção de um conhecimento mais preciso sobre a concentração de riqueza no Brasil. Apesar dessas limitações, as investigações realizadas com base nas declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) são relevantes, pois oferecem uma visão geral do cenário — ainda que os dados possam estar subestimados em razão das subdeclarações ou exclusões patrimoniais. Essas investigações, mesmo com imperfeições metodológicas, servem para melhor compreender o fenômeno e, a partir disso, fundamentar propostas de políticas tributárias voltadas à redução da desigualdade.

Nesse cenário, a tributação, em vez de cumprir sua função redistributiva, acaba favorecendo a perpetuação e o aprofundamento da concentração de riqueza,

³⁸ “Em termos absolutos, os bens e direitos declarados são divididos em bens financeiros (49,15%), imóveis (34,62%), outros bens e direitos (8,92%) e móveis (7,30%)” (Brasil, 2024). Ver mais em Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira: Dados do IRPF 2021 e 2022.

desvirtuando, assim, do seu verdadeiro papel: o de promover justiça social por meio de um sistema tributário progressivo que reduza as assimetrias de renda e patrimônio. No que diz respeito a essa progressividade, torna-se indispensável responder às críticas que podem surgir contra essa proposta — uma vez que muitos a veem como prejudicial ao crescimento econômico —, e reforçar os benefícios sociais e democráticos que um sistema fiscal mais equitativo pode oferecer. Nesse sentido, argumenta Medeiros (2023, p. 12)

Não há sinal nenhum de que um aumento da progressividade tributária causaria danos consideráveis na economia. Tampouco há motivos para pânico em relação a tributos que geralmente são mais progressivos, como aqueles sobre patrimônio. O argumento de fuga massiva de capitais, por exemplo, não é muito bem fundamentado. Alguma saída é esperada, mas as condições necessárias para uma fuga massiva são complexas e parte da saída pode ser evitada pelo desenho dos tributos.

Com isso em mente, nos próximos subtópicos, serão explorados os aspectos problemáticos de alguns impostos sobre o patrimônio. Serão discutidos os impostos que incidem sobre heranças e doações, os imposto, os prediais e territoriais, assim como aqueles aplicáveis à propriedade de bens automotores. Além disso, analisaremos o imposto sobre grandes fortunas, que, embora ainda não regulamentado em nível nacional, possui a capacidade de promover a redistribuição de riqueza.

4.3.1 Imposto sobre herança e doação (ITCMD)

Iniciando essa análise setorial, examina-se o imposto sobre heranças e doações, cuja aplicação no Brasil revela limitações estruturais e ideológicas importantes. O imposto sobre herança e doação (ITCMD) é um tributo cuja incidência ocorre na transferência de riqueza de uma pessoa para outra, seja por falecimento ou por ato voluntário entre vivos. Essa é uma das formas mais tradicionais de tributação sobre o patrimônio, e possui um significativo potencial redistributivo. No entanto, observa-se uma tendência internacional de desvalorização desse tributo: diversos países vêm reduzindo suas alíquotas ou até mesmo extinguindo esse imposto, o que compromete sua capacidade de agir como um

instrumento de justiça fiscal³⁹. Sobre isso, Piketty (2014) alerta que, entre 1950 e 1970, a alíquota máxima do imposto sobre herança chegou a atingir 80% em países como Reino Unido, França e Estados Unidos, sendo drasticamente reduzida a partir da década de 1980.

As razões comumente apresentadas para essa alteração de cenário estão ligadas aos altos custos de administração e ao reduzido potencial de arrecadação. Contudo, é imprescindível não negligenciar as questões ideológicas que permeiam essa discussão. Tal resistência está frequentemente enraizada no pensamento liberal, que tem dominado as administrações públicas — especialmente aquelas de orientação conservadora —, que comumente se opõem à tributação sobre heranças e doações. Entre essas questões ideológicas, argumenta Manoel Pires (2022), destacam-se aquelas que questionam a função redistributiva da tributação, defendendo a ideia de que o sistema deveria priorizar o acúmulo de capital como meio de promover o crescimento econômico.

No entanto, esses argumentos parecem incoerentes até mesmo com fundamentos da própria lógica capitalista, especialmente com a noção de meritocracia. Um dos princípios fundamentais do capitalismo é justamente a valorização do mérito individual: o sucesso e a prosperidade devem ser alcançados por esforços e méritos de cada um. Essa perspectiva — embora muitas vezes deturpada, pois ignora as desigualdades estruturais existentes — sugere que cada pessoa deve buscar seu progresso por meio de dedicação e habilidade. Por outro lado, a herança, ao transferir grandes volumes de riqueza sem qualquer esforço pessoal, contraria esse princípio. Desse modo, a manutenção de isenções ou alíquotas simbólicas sobre heranças tende a consolidar desigualdades históricas e a cristalizar privilégios intergeracionais.

Além disso, os dados empíricos têm refutado a tese de que a tributação sobre heranças desestimula a economia. O professor Pires (2022) enfatiza que pesquisas demonstraram que os efeitos na poupança e na oferta de trabalho são, na verdade, positivos. Ele também ressalta que os países que apresentam uma maior participação

³⁹ Carvalho Junior (2018): “O imposto foi abolido no Canadá (1972), Austrália (1979), Israel (1981), Índia e Peru (1985), Malásia (1991), Nova Zelândia (1992), Egito (1996), Itália (entre 2001 e 2006), Panamá (2002), Portugal e Eslováquia (2004), Rússia e Suécia (2005), Hungria e Hong Kong (2006), Áustria e Cingapura (2008), Noruega e Rep. Tcheca (2014) e Porto Rico (2017).” Ver CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno. O imposto sobre heranças e doações. Brasília: Fenafisco/Anfip, 2018

dos impostos sobre o patrimônio na carga tributária total tendem a apresentar taxas de crescimento econômico mais elevadas. De forma semelhante, Piketty (2020) demonstrou em sua análise que no período em que houve um significativo aumento das alíquotas incidentes sobre renda e patrimônio, houve concomitantemente, redução da concentração de renda e riqueza e crescimento econômico.

A preservação da riqueza herdada, por outro lado, vai de encontro aos princípios constitucionais, dificulta a mobilidade social, limita o desenvolvimento das capacidades e cria barreiras para a promoção da igualdade de oportunidades e de posições. Além disso, o acúmulo de riqueza tende a influenciar as decisões da sociedade, gerando efeitos indesejáveis na ordem social, política e econômica. Como bem pontua Carvalho Junior (2018b), o patrimônio acumulado proporciona um nível de segurança, independência, influência e poder social que não se equipara à simples recepção de uma renda monetária.

Nesse sentido, a pesquisa conduzida por Bird, mencionada por Manoel Pires (2022) e Carvalho Junior (2018b), é um ótimo exemplo: ao investigar a tributação sobre herança no Japão, constatou-se que esse tipo de tributo gerou um efeito redistributivo em termos de renda e riqueza, naquele país, duas vezes maior do que o promovido pelo imposto de renda. Esse caso ilustra a eficácia do imposto incidente sobre herança na redução das desigualdades socioeconômicas. Trata-se, portanto, de uma evidência empírica que desafia as objeções sobre a implementação de alíquotas mais elevadas sobre a riqueza acumulada, indicando que, mesmo em nações com alto nível de desenvolvimento, essa forma de tributação pode contribuir significativamente para mitigar a concentração de riqueza.

Ademais, é fundamental considerar a tributação sobre a herança dentro do contexto de desigualdade que permeia as estruturas sociais. Como já mencionado neste estudo, embora seja desafiador quantificar com exatidão o grau de concentração de riqueza nas camadas mais altas da pirâmide social, no Brasil, as estimativas disponíveis indicam que ela é mais intensa do que a desigualdade de renda. Essa riqueza é sustentada, em grande medida, pela perpetuação patrimonial entre as camadas mais ricas, via herança. Nesse sentido, argumenta Medeiros (2023, p. 89):

As heranças e meações de patrimônio em divórcios etc. também têm um papel na renda que não pode ser ignorado: chegam a 5% do valor total declarado pelo 1% mais rico. Abaixo dos 5% mais ricos, tendem a ter pouca relevância. Tais proporções são todas médias: algumas pessoas ganham mais, outras menos do que elas.

Embora muitos países tenham optado por eliminar ou reduzir a tributação sobre heranças, seguindo uma tendência geral de diminuição da carga tributária em suas estruturas — situação essa que vem sendo alertada há anos por Piketty em diversas de suas publicações —, certo é que, mesmo nesse contexto, a realidade no Brasil ainda se apresenta de forma mais desfavorável. O Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), no Brasil, é um imposto de competência estadual, cuja alíquota máxima é definida pelo Senado Federal, estando atualmente fixada em 8% pela Resolução Resolução nº 9, de 1992.

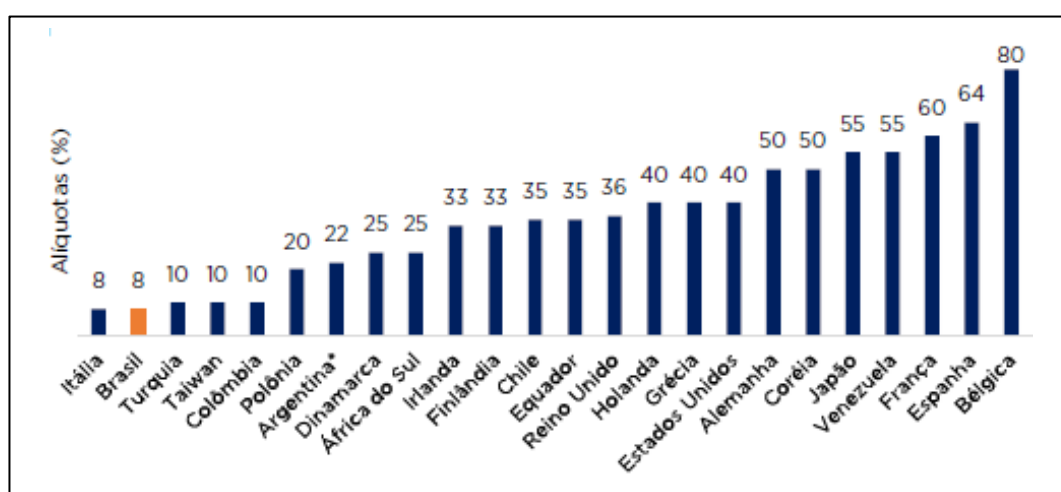
Esse valor revela-se significativamente inferior à realidade de outros países, como pode ser observado no gráfico 14, e mostra-se claramente insuficiente para cumprir sua função redistributiva. Mesmo quando comparado a países com carga tributária moderada, essa situação evidencia que a política tributária nacional tem funcionado de forma oposta ao que se espera de um sistema tributário justo, operando, na prática, como um mecanismo regressivo, distribuindo as rendas e riquezas apenas entre uma parcela da população, fomentando, com isso, a concentração patrimonial nas camadas sociais mais abastadas.

É relevante ressaltar que o gráfico 14 traz as alíquotas máximas aplicadas pelos países selecionados. Entretanto, em muitos deles há diferença no percentual da alíquota a depender do grau de parentesco entre o falecido e o herdeiro. Nesses casos, frequentemente, alíquota do imposto incidente quando a herança é recebida por familiares diretos (cônjuge, pais ou filhos) costuma ser reduzida. Por exemplo, na Bélgica a alíquota chega a 30%, quando a riqueza transferida ultrapassar 500 mil euros e os herdeiros forem parente diretos, podendo chegar até 80% no caso de herdeiros mais distantes, incidindo sobre o patrimônio que exceder de 175 mil euros (Carvalho Junior, 2018b).

A questão central é que, mesmo considerando as alíquotas máximas reduzidas em razão do grau de parentesco, esses países ainda tributam heranças de forma mais

intensa que o Brasil.⁴⁰ Pires (2022, p. 191), analisando o contexto histórico brasileiro, argumenta “que as alíquotas foram muito mais progressivas no passado, variando entre 0,5% e 22% na Constituição de 1891, 3% a 38% nos anos 1950 no Distrito Federal (RJ) e de 2% a 65% em 1962. A partir de meados dos anos 1960, observa-se um processo de redução dessas alíquotas”.

Gráfico 14 – Alíquota máxima do imposto sobre herança de países selecionados em 2017
(Em %)



Fonte: Carvalho Junior (2018b)

Ainda que a alíquota máxima do ITCMD seja de 8%, a realidade é que cada estado define sua alíquota, que tendem a alterar bastante. Carvalho Junior (2018b), em um levantamento realizado, verificou que, na maioria dos estados, as alíquotas máximas variam entre 4% e 8%⁴¹, chegando a ter estados com alíquota bem inferior a essa média, — como no caso do estado do Amazonas, cuja alíquota era de apenas 2%. Contudo, essa composição das alíquotas do ITCMD pode mudar, diante da reforma tributária aprovada por meio da Emenda Constitucional nº 132 de 2023. Com essa reforma, o

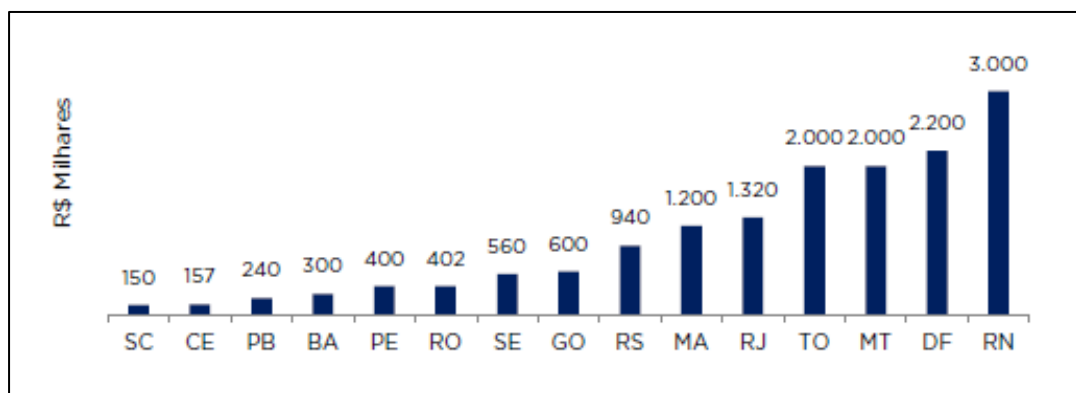
⁴⁰ Carvalho Junior (2018) esclarece que quando a herança vai para um herdeiro direto a alíquota máxima do Reino, da Irlanda, da Espanha, da Bélgica e da Alemanha ficam entre 30% e 36%.

⁴¹ Alíquotas máximas de cada estado: 2% - Amazonas; 4% - São Paulo, Espírito Santo, Paraná, Roraima, Amapá, Alagoas, Acre, Rondônia, Pará, Piauí; 5% - Minas Gerais; 6% - Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Mato Grosso do Sul, Distrito Federal; 7% - Maranhão; 8% - Tocantins, Ceará, Paraíba, Pernambuco, Sergipe, Bahia, Rio de Janeiro, Santa Catarina, Mato Grosso; Goiás (Carvalho Junior, 2018).

tributo sobre herança passa a ser um imposto obrigatoriamente progressivo — antes a progressividade era facultativa. Com isso, vários estados que estabeleceram alíquotas fixas, como o Amazonas, terão que se adequar a nova regra constitucional, o que implicará, provavelmente, no aumento das alíquotas de alguns estados, cujos percentuais estavam bem abaixo do teto. Ainda assim, a alíquota máxima de 8% permanece extremamente baixa. Conseqüentemente, a arrecadação nacional referente a esse imposto também é inferior à de outros países.

Além disso, outro aspecto que merece destaque em relação à tributação sobre heranças e doações é o valor mínimo que é submetido à alíquota máxima do imposto, assim como o limite de isenção estabelecido pelos estados. Em unidades da federação, pequenas heranças são tributadas com a alíquota mais elevada, enquanto os limites de isenção permanecem baixos, comprometendo a observância da capacidade contributiva de indivíduos com menores patrimônios. Essa dinâmica contribui para a concentração de riqueza, pois acaba por equiparar, em termos de carga tributária, heranças modestas e patrimônios expressivos. Nesse contexto, Medeiros (2023) adverte que a tributação sobre pequenas heranças tende a gerar efeitos regressivos. Nos gráficos 15 e 16, a seguir, são apresentadas, respectivamente, os valores mínimos incidentes sobre a alíquota máxima e os limites de isenção do ITCMD praticados pelos estados brasileiros.

Gráfico 15 – Valor mínimo incidente da alíquota máxima do ITCMD por unidades selecionadas da federação no Brasil em 2017
(Em milhares de reais)

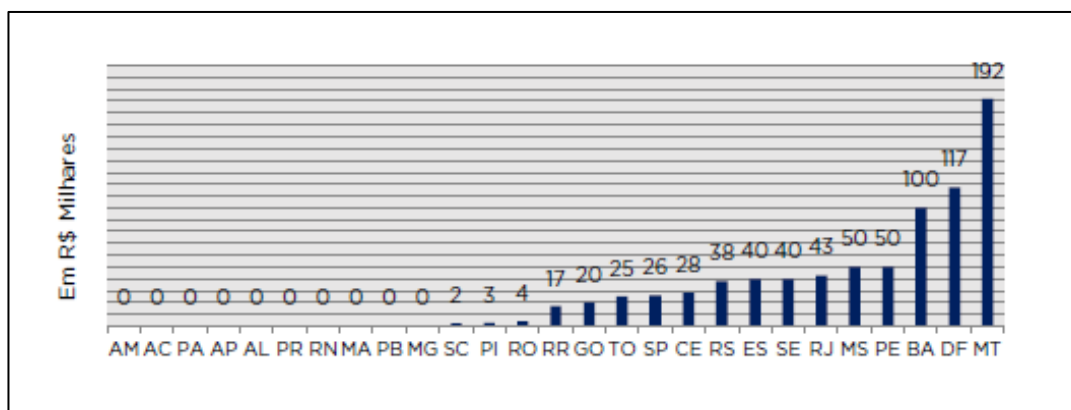


Fonte: Carvalho Junior (2018b)

A análise do gráfico 15 considerou apenas os estados que possuem alíquotas progressivas, tendo em vista que vários dispõem de alíquotas fixas. Observa-se pelo gráfico em comento que a alíquota máxima incide sobre heranças de valores relativamente baixos, gerando distorções significativas. Um exemplo disso é o caso do Ceará, onde a alíquota de 8% recai sobre heranças a partir de 157 mil reais, gerando um impacto desproporcional em patrimônios de valor modesto. “Evidentemente, o impacto na tributação da alíquota de 8% aplicada às heranças que excedam R\$ 157 mil no Ceará é muito maior que o impacto da alíquota de 6% aplicada a heranças que excedam R\$ 3 milhões no Rio Grande do Norte” (Carvalho Junior, 2018b).

Em relação ao limite de isenção, a situação revela-se ainda mais preocupante. De acordo com o gráfico 16, dez estados não apresentaram limite de isenção. Isto é, qualquer valor de quinhão herdado é tributado com ITCMD, independentemente de ser um valor inexpressivo. Em outros estados, os limites estabelecidos são extremamente ínfimos, como é o caso de Santa Catarina (R\$ 2 mil), Piauí (R\$ 3 mil) e Rondônia (R\$ 4 mil), o que, na prática, compromete a proteção da capacidade contributiva de herdeiros de pequenos patrimônios. Apenas três estados oferecem isenção para valores superiores a R\$ 100 mil — um patamar mais condizente com o papel redistributivo desse imposto. Ao se considerar a média de todos os estados analisados, o limite de isenção se encontra em torno de R\$ 29 mil.

Gráfico 16 – Limite de isenção do ITCMD sobre o quinhão herdado em todas as unidades da federação brasileira em 2017
(Em milhares de reais)



Fonte: Carvalho Junior (2018b)

Outra isenção que merece destaque se refere à destinada aos imóveis de moradia familiar. A maioria dos estados costumam conceder isenção para tipo de imóvel, medida essa que visa proteger o direito à moradia — um direito constitucionalmente assegurado. Entretanto, alguns estados, como Paraná, Pará, Rio Grande do Norte, Paraíba, Espírito Santo e Pernambuco, não impõe limite ao valor do imóvel que será concedida a isenção (Carvalho Junior, 2018b). Assim, imóveis com valores extremamente altos podem ser beneficiados com essa isenção, o que, pelo princípio da capacidade contributiva e da equidade não se justificaria.

Portanto, diante do exposto, verifica-se que a baixa alíquota do ITCMD, associada ao baixo valor marginal que incide a alíquota máxima, aos reduzidos limites de isenção tributária (ou inexistentes), e à isenção irrestrita para propriedades de moradia familiar de valor elevado, compromete severamente a capacidade do imposto de promover a justiça fiscal e combater a concentração de renda e riqueza. Além de não reduzir a desigualdade socioeconômica, a atual configuração do ITCMD, contrariamente promove esse acúmulo, pois três “quartos das heranças, doações e meações são recebidos pelo 1% mais rico” (Medeiros, 2023, p. 91).

Nesse sentido, Machado Segundo (2018) defende a importância de elevar essas alíquotas e de corrigir as faixas de incidência mais baixas. Segundo ele, “é através da herança que a desigualdade de patrimônios (e da renda por ele gerada) se perpetua entre as gerações, minando a ideia de igualdade de oportunidades e de diferenças ou desigualdades legítimas porque decorrentes do mérito, do esforço ou do trabalho” (Machado Segundo, 2018, p. 129). Ademais, essa distorção além de agravar a desigualdade de renda, impede que os mais ricos contribuam de forma proporcional à sua real capacidade financeira, limitando o potencial redistributivo do tributo e reduzindo de recursos que poderiam ser revertidos em políticas públicas voltadas às camadas mais vulneráveis da sociedade. A seguir, abordar-se-á os impostos prediais e territoriais, também problemáticos.

4.3.2 Impostos prediais e territoriais (ITR e IPTU)

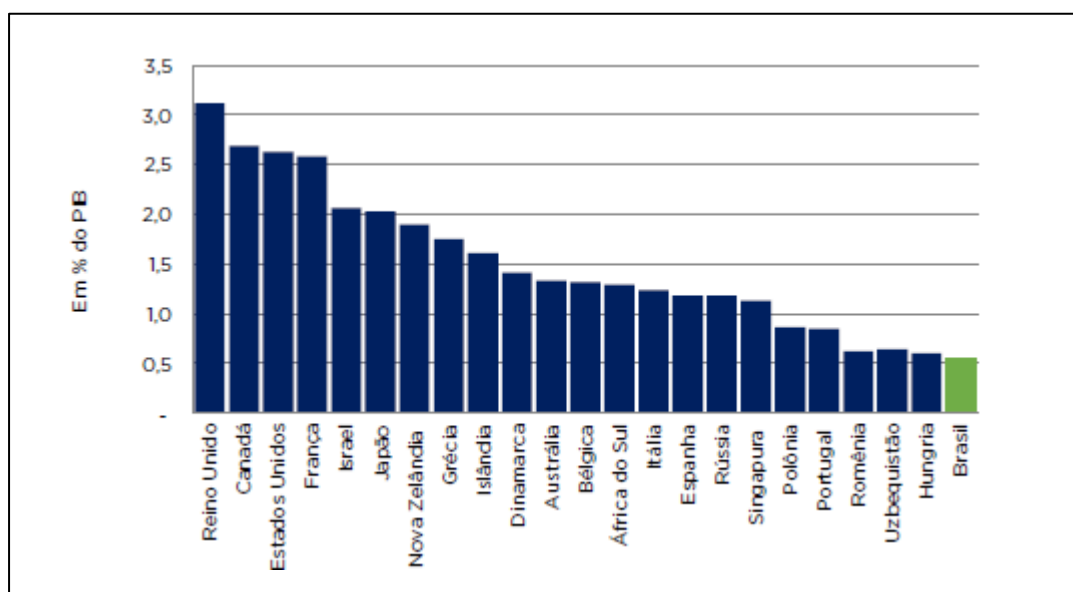
No Brasil, a propriedade territorial está sujeita a dois impostos distintos: o Imposto sobre Patrimônio Territorial Urbano (IPTU), que se aplica às áreas urbanas, e o Imposto Territorial Rural (ITR), voltado para as áreas rurais. Esses tributos possuem raízes históricas que remontam, no cenário nacional, à época da Colonização e do Império, conforme destacado por Medeiros (2023). No plano internacional, um marco inicial na tributação de propriedades pode ser encontrado no imposto sobre janelas instituído no Reino Unido no século XVII — considerado o precursor da tributação sobre bens imóveis em todo o mundo. A longa história do imposto territorial justifica-se, em grande parte, pela facilidade na arrecadação de tributos sobre esse tipo de riqueza, sobretudo quando comparado a outras bases tributárias mais difíceis de mensurar.

No âmbito do sistema tributário brasileiro, esses impostos desempenham um papel essencial no tocante à justiça fiscal e à equidade na distribuição da carga tributária. Apesar de apresentem características específicas, tanto na esfera rural quanto na urbana, a cobrança desses tributos deve considerar a capacidade econômica do contribuinte, assegurando um processo de aplicação equilibrado e justo. Nesse contexto, além da função arrecadatória, esses impostos exercem uma função extrafiscal significativa. O princípio da progressividade, previsto constitucionalmente, orienta implementação, permitindo que esses impostos contribuam para a promoção da justiça social. No entanto, embora a função extrafiscal desses impostos seja inegável, sua eficácia depende de uma arrecadação expressiva. Sem um volume arrecadatório robusto, não será possível alcançar o impacto desejado.

No gráfico 17, é possível observar a arrecadação, tanto internacional quanto brasileira, dos impostos sobre a propriedade imobiliária em relação ao PIB. Ao comparar com outros países, o Brasil se destaca negativamente como aquele que arrecada menos com esse tipo de tributação. Ainda que, em termos globais, a carga tributária incidente sobre a renda geralmente seja superior àquela aplicada sobre o patrimônio, a realidade brasileira mostra que o país enfrenta um duplo desafio: o país tributa pouco ambas as bases, com ênfase particular na fragilidade da arrecadação patrimonial.

A tributação sobre o patrimônio é ainda mais tímida do que a já modesta carga tributária observada em outros países. Em contraste, países como Canadá e Reino Unido demonstram que esses impostos podem gerar uma arrecadação mais robusta. Ao se analisarem separadamente o IPTU e o ITR, percebe-se uma discrepância ainda mais preocupante, como evidenciado no gráfico 18. Apesar da ampla extensão territorial rural e do expansivo número de propriedades no campo, o ITR apresenta uma arrecadação extremamente limitada, evidenciando um potencial arrecadatório subutilizado.

Gráfico 17 – Arrecadação do imposto sobre propriedade imobiliária em países selecionados em 2015
(Em % do PIB)

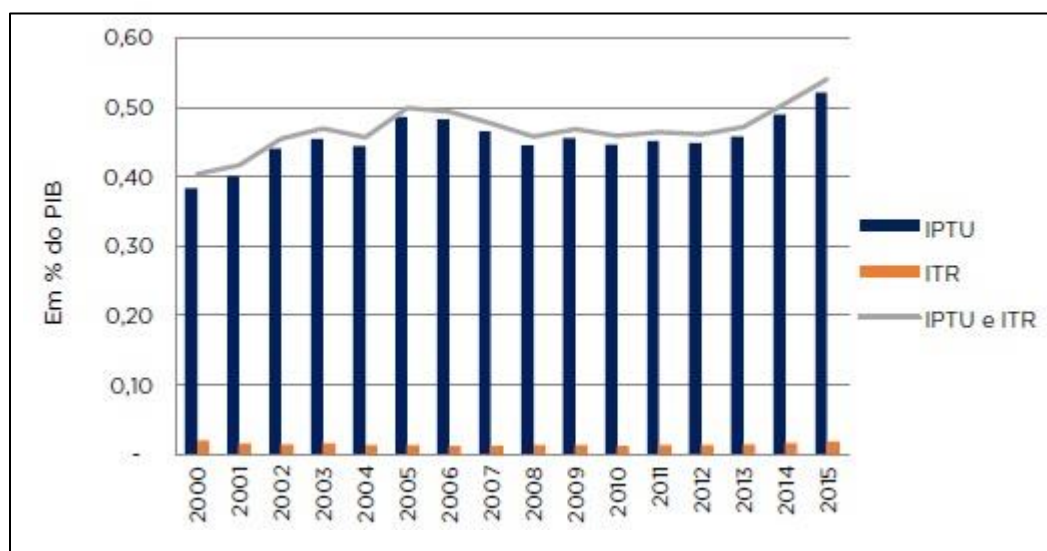


Fonte: Cesare (2018)

Esse quadro de baixa arrecadação deve ser considerado em paralelo com o contexto de desigualdade de renda. Assim como em outras formas de patrimônio, observa-se uma significativa concentração de riqueza nesse tipo de propriedade. De acordo com Medeiros (2023), cerca de metade de toda a riqueza pessoal declarada à Receita Federal é composta por bens imóveis, como casas, edifícios e terrenos. No que tange à desigualdade rural, essa se revela ainda mais acentuada do que na área urbana. Dados do Censo Agropecuário de 2017, o mais recente realizado, indicam que a desigualdade no campo apresentou um coeficiente de Gini mais elevado do que o do

país como um todo no mesmo ano. Enquanto o Gini no ambiente rural alcançou 0,867 pontos em 2017, a média nacional foi de 0,519.

Gráfico 18 – Evolução da arrecadação do IPTU e do ITR no Brasil entre 2000 e 2015
(Em % PIB)



Fonte: Cesare (2018)

Esse elevado patamar de concentração de riqueza no meio rural tem um longo histórico de existência. Em 1985, o Gini dessa desigualdade marcava 0,857 e manteve-se praticamente estável por um longo período, registrando uma pequena redução em 1996, com o Gini de 0,856 (IBGE, 2020). Contudo, em 2017, a situação se agravou, piorando o panorama de desigualdade já existente, com o aumento do índice para 0,867. Reforça-se aqui, mais uma vez, o alerta de Marcelo Neri (2023) e Pedro Souza (2016) acerca da falta de precisão do índice de Gini nas situações em que a desigualdade de renda é intensa, razão pela qual esse aumento de 11 pontos entre 1996 e 2017 é mais expressivo do que possa transparecer. Esses dados revelam o preocupante cenário de desigualdade rural no país, que deveria ser enfrentado por meio, dentre outras políticas, do ITR.

Apesar de seu considerável potencial arrecadatório, o ITR vem perdendo espaço dentro da estrutura tributária para outras modalidades de tributação, o que tem ressaltado sua função extrafiscal (Aragão; Oliveira, 2023). Nesse contexto, a extrafiscalidade do

imposto tem se tornado cada vez mais relevante, de modo que passou a ser visto prioritariamente como um mecanismo de promoção da função social da propriedade e o desestímulo à manutenção de propriedades improdutivas e terras ociosas.

Contudo, os dados demonstram sua baixa efetividade. Segundo a Receita Federal (2024), em 2023, a arrecadação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural representou apenas cerca de 0,086% da carga tributária total e 0,03% do PIB — mostrando um leve aumento em comparação a 2022, quando alcançou aproximadamente 0,078%. Essa situação, conforme apontado por Fagnani (2018), revela uma contradição significativa quando se considera a importância do setor: além da vastidão das áreas rurais, a agricultura e o agronegócio representam cerca de 23% do PIB nacional e 46% das exportações brasileira. Embora tenha havido um crescimento temporário na arrecadação entre 1995 e 2000, a arrecadação nacional do ITR tem se mantido em níveis baixos. Esse aumento foi fruto das mudanças na legislação em 1994, que, embora tenham sido posteriormente revogadas em 1996, introduziram variáveis consistentes para o cálculo do imposto, incluindo alíquotas progressivas e valores mínimos que, após a revogação, passaram novamente a ser declarados pelo próprio contribuinte (Aragão; Oliveira, 2023). Essa situação difere do cenário internacional em que a arrecadação desse tributo costuma ser maior.

Considerando a baixa tributação desse imposto em um contexto de intensa concentração de propriedades rurais, é evidente que o ITR não tem conseguido cumprir sua função. Ele se revela ineficaz na promoção do aumento da produtividade, na desmotivação à especulação e, conseqüentemente, na diminuição da desigualdade rural. Assim, fica claro que o modelo atual do ITR não tem logrado êxito em suas atribuições, tanto no aspecto fiscal quanto no extrafiscal. Nesse cenário, Fagnani (2018) ressalta que uma das principais razões para a baixa arrecadação do imposto está relacionada ao seu caráter declaratório. O imposto é calculado com base nas informações fornecidas pelo próprio contribuinte, o que, em muitas ocasiões, pode resultar em subestimações do valor da terra, que muitas vezes não corresponde à realidade do mercado, uma vez que não captura o verdadeiro preço da terra (preço de mercado). Essa prática tende a reduzir o valor do tributo a ser pago, ficando aquém do esperado.

Além disso, o valor da terra nua (VTN) — que é utilizado para o cálculo do imposto —, se limita apenas ao preço da terra, sem considerar aspectos como benfeitorias, pastagens cultivadas, culturas temporárias ou permanentes e outros elementos. Assim, um dos fatores que contribuí para a diminuição do valor tributável da terra é o uso extensivo do terreno para a criação de gado. Entretanto, é relevante ressaltar que a "Tabela de Lotação da Pecuária" — instrumento utilizado para medir a produtividade mínima exigida para essa atividade e balizar a cobrança do ITR — não é atualizada desde 1980 (Instituto Escolhas, 2019). Essa defasagem repercute diretamente na redução do valor do VTN. Ademais, Fagnani (2018) destaca outros fatores críticos que agravam a situação: a falta de fiscalização, a impunidade e a ausência de um sistema unificado de cadastro das propriedades rurais.

No que diz respeito ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), a situação da arrecadação é ligeiramente diferente. Ainda que, de modo geral, a tributação sobre a propriedade imobiliária seja considerada baixa, o IPTU se destaca ao ter uma arrecadação superior à do Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR), embora ainda assim continue abaixo do ideal. Em 2023, a arrecadação do IPTU correspondeu a cerca de 1,85% do total arrecadado nacionalmente, atingindo quase 25,90% da arrecadação municipal, consolidando-se assim como a segunda principal fonte de receita dos municípios brasileiros.

Apesar desse desempenho, Cesare (2018) pontua que a tributação do IPTU, enquanto um tributo municipal, está envolto de uma série de entraves no que tange sua arrecadação. Argumenta a autora que em muitos municípios — em especial os de pequeno porte, localizados em regiões do Norte e Nordeste — a arrecadação do imposto ainda é simbólica, refletindo as fortes desigualdades regionais. Além da limitada arrecadação tributária, o desenho da política de cobrança do IPTU apresenta problemas de regressividade. Embora se trate de um imposto potencialmente progressivo, sua aplicação prática gera um impacto desproporcional sobre as famílias de menor renda. Essa conclusão é reforçada por estudo empíricos divulgados pelo Ipea.

O estudo, novamente conduzido pelo pesquisador Pedro Humberto de Carvalho Junior (2021), examinou a progressividade dos tributos diretos nas Pesquisas de Orçamento Familiar (POF) de 2008-2009 e 2017-2018. Os resultados, conforme se

verifica na tabela 6, foram surpreendentes, revelando a regressividade do tributo. Carvalho Junior (2021) destaca que, ao considerar todos os domicílios — pagantes ou não —, a contribuição desse imposto na renda familiar apresentou perfil progressivo. No entanto, essa realidade se altera quando se restringe apenas aos domicílios que realmente pagaram o imposto, constando-se sua regressividade. Isso significa que, proporcionalmente, os mais pobres pagam uma parcela maior de sua renda em IPTU do que os mais ricos.

Tabela 6: Razão entre a despesa com o IPTU e a renda domiciliar por percentil de renda no Brasil – POF 2008-2009 e 2017-2018
(Em %)

Faixa de Salário-mínimo	IPTU			
	2008-2009		2017-2018	
	Todos os domicílios	Domicílios pagantes (33% do total)	Todos os domicílios	Domicílios pagantes (41% do total)
1	0,05	1,85	0,13	1,62
1-2	0,15	1,56	0,20	1,18
2-3	0,26	1,36	0,33	1,12
3-5	0,37	1,21	0,38	0,93
5-12	0,47	1,00	0,46	0,82
12-18	0,55	0,91	0,55	0,74
18-36	0,58	0,79	0,57	0,70
Mais de 36	0,65	0,91	0,59	0,65

Fonte: Adaptado de Carvalho Junior (2021)

No referido estudo, os domicílios foram categorizados em oito faixas de renda, correspondendo ao salário-mínimo (SM) nominal vigente em 2018, que era de R\$ 954,00 (Carvalho Junior, 2021). O autor, esclarece ainda que, pelos dados da POF 2017-2018, as famílias com renda de até 2 SM correspondiam a quase um quarto dos domicílios; as com até 3 SM, representavam 43% das residências; aquelas com renda de até 5 SM, correspondiam a dois terços de moradias; e, por fim, apenas 4,6% das famílias brasileiras eram detentoras de uma renda domiciliar superior a 18 SM — isto é, R\$ 17.172,00 mensais em valores de 2018. Com base nessas informações e nos dados apresentados

na tabela 6, observa-se a regressividade do IPTU ao se examinar os domicílios que efetivamente pagaram esse tributo. Carvalho Junior (2021, p. 35) explica:

Na POF 2017-2018, perante os 23% domicílios com renda até 3 SMs que declararam pagar IPTU, o imposto consumiu 1,2% da renda domiciliar. Dos 49% domicílios que declararam pagar IPTU nos estratos intermediários a participação média do IPTU foi de 0,9% da renda. Por fim, entre os domicílios com renda superior a 12 SMs, o IPTU representou 0,7% da renda domiciliar.

Dessa maneira, pode-se concluir que o IPTU, tal como está estruturado, contribui para o agravamento da desigualdade de renda, devido à sua natureza regressiva, gerando um impacto mais significativo sobre aqueles que possuem menor capacidade econômica. Essa realidade vai de encontro ao que dispõe o artigo 156, § 1º, inciso I da Constituição Federal de 1988, que prevê a aplicação da progressividade como critério orientador desse tributo. Além disso, essa situação infringe princípios constitucionais centrais, desrespeitando especialmente os princípios constitucionais da equidade e da dignidade da pessoa humana.

A progressividade do IPTU funciona como uma ferramenta de política urbana, visando promover o pleno desenvolvimento das cidades e o bem-estar de seus moradores, refletindo assim seu papel extrafiscal. Assim, é viável a aplicação de alíquotas mais elevadas sobre imóveis que não estejam cumprindo sua função social, ou seja, aqueles que não estão sendo utilizados de forma adequada — como os que permanecem desocupados ou subutilizados. Em casos de descumprimento prolongado, o Poder Público tem a prerrogativa de desapropriar o imóvel se a situação de subutilização ou não utilização se perpetuar. No entanto, observa-se que essas diretrizes, embora formalmente previstas, são, na prática, pouco implementadas.

Segundo o Censo de 2022 realizado pelo IBGE (2024), existem atualmente 11,4 milhões de domicílios permanentemente desocupados no Brasil. Essa situação evidencia a ineficácia da norma prevista no artigo 182, § 4º da Constituição Federal de 1988. O contraste com o crescimento populacional é revelador: entre 2010 e 2020, a população cresceu 6%, enquanto o número de imóveis desocupados aumentou impressionantes 87%. Paralelamente, o número de pessoas em situação de rua apresentou um

crescimento extremamente intenso, saltando de 90.480 em 2012 para 281.472 de pessoas em 2022 — o que equivale a um aumento de mais de 200% (Natalino, 2022).

Esses dados sugerem que o expressivo aumento dos domicílios desocupados não é resultado do crescimento populacional mais baixo, especialmente se for considerado o aumento significativo do número de pessoas vivendo em situação de rua. Na verdade, tal fenômeno parece ser reflexo direto da intensa concentração de renda, aliada a processos de gentrificação urbana e especulação imobiliária. A principal constatação é que, se o IPTU fosse aplicado de acordo com os princípios e normas constitucionais que orientam sua função social e extrafiscal, poder-se-ia amenizar esse panorama de desigualdades sociais e territoriais severas. No tópico a seguir, será abordado o Imposto sobre Transferências de Bens Imóveis Inter-Vivos, outro tributo patrimonial disfuncional.

4.3.3 Impostos sobre transferência imobiliária (ITBI)

O imposto de transmissão de bens imóveis foi criado no Brasil há mais de dois séculos, com a chegada da família real portuguesa em 1809, sendo então denominado “sisa dos bens de raiz” (Carvalho Junior, 2018d; Baleeiro, 1986). Desde a sua origem, esse tributo sofreu várias alterações. Entre as mudanças mais significativas, destacam-se: a atribuição de competência estadual para sua instituição em um primeiro momento; posterior fusão com o ITCMD; e, por fim, a estrutura estabelecida pela Constituição Federal de 1988, que o desvinculou definitivamente o ITBI do imposto sobre heranças, transferindo sua competência para os municípios. Assim, esse tributo passou a ser organizado como é conhecido hoje.

Embora a principal função desse tributo seja a arrecadação, é fundamental que ele também seja analisado sob a perspectiva da justiça fiscal e de sua relação com a desigualdade de renda. É inegável que a política tributária, em todas as suas manifestações, gera consequências na esfera social, não sendo diferente quando da aplicação do ITBI. A depender de como esse imposto seja desenhado e implementado, é possível que ele reforce barreiras socioeconômicas e acentue a exclusão social já

existente em diversas situações, sobretudo em contextos urbanos marcados por desigualdades estruturais. Nesse sentido, o ITBI deve ser debatido sob a concepção de justiça redistributiva.

Por ser um imposto de competência municipal, cabe a cada município estabelecer sua própria alíquota de cobrança e definir as hipóteses de isenção. Diferentemente do ITCMD, ao ITBI não é imposta uma alíquota máxima nacional previamente definida. Sua base de cálculo, conforme previsto no art. 38 do Código Tributário Nacional (CTN), é o valor venal do bem que será transferido — sobre o qual incide uma alíquota fixa. Como a cobrança é realizada sobre o valor do bem, o montante a ser pago pode variar, sendo, portanto, um tributo proporcional. Contudo, embora a proporcionalidade possa, à primeira vista, sugerir uma distribuição justa, ela não é, na verdade, a melhor forma de equilibrar de fato os princípios da capacidade contributiva e da equidade, conforme ideais de justiça fiscal. A aplicação linear da alíquota ignora desigualdades socioeconômicas relevantes entre os contribuintes. Sobre isso, esclarece Baleeiro (1986, p. 206):

O sacrifício deveria ser, então, igual para todos. Ora, não há essa igualdade se o estado retira mensalmente 10% ou Cr\$ 600 de quem ganha Cr\$ 6.000,00, e os menos 10% ou Cr\$ 20.000,00 de quem ganha Cr\$ 200.000,00. Aquele, por essa alíquota, é privado de alimentos, roupa e fica na impossibilidade de atender a necessidades indispensáveis, já que nestas se consome todo seu parco salário. O segundo, perdendo os mesmos 10%, priva-se quando muito de algum supérfluo ou da possibilidade de acumular uma poupança, capitalizando-a. Para que ambos experimentem sacrifício igual, é necessário que a fração a ser cobrada ao opulento seja maior, causando-lhe a mesma intensidade psicológica do sentimento de perda.

Nesse sentido, a progressividade, enquanto ferramenta fundamental para a efetivação do princípio da capacidade contributiva e do estado social, deve ser um princípio norteador do ordenamento tributário, com o objetivo de garantir que a carga tributária seja distribuída de maneira equitativa entre os cidadãos, de acordo com sua capacidade financeira. No entanto, essa diretriz não se concretiza em diversas situações, como pode ser observada no caso do ITBI, cuja progressividade foi vedada por uma decisão do Supremo Tribunal Federal (STF). Indo na contramão da justiça fiscal, a decisão do STF consolidada na Súmula 656, estabelece ser “inconstitucional a lei que

estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão intervivos de bens imóveis – ITBI com base no valor venal do imóvel⁴².

A fundamentação dessa decisão baseou-se em uma tradicional interpretação segundo a qual os tributos reais só poderiam adotar a progressividade se houvesse uma previsão constitucional expressa, como ocorreu com o IPTU, que passou a permitir essa característica por meio da Emenda Constitucional (EC) nº 29/2000. Para melhor compreender essa decisão, faz-se necessário considerar a distinção entre tributos reais e pessoais. De acordo com Baleeiro (1986) os impostos pessoais são aqueles que consideram as condições individuais do contribuinte — como ocorre no caso do Imposto de Renda —, ao passo que os reais seriam os que consideram apenas a matéria tributável, como é o caso o ITBI.

Contudo, Rosenblatt e Pereira (2017) reforçam que a obrigação tributária é sempre pessoal, pois é a pessoa — e não bem — que arca com o tributo, independentemente da classificação do tributo nessas duas categorias, podendo, por isso, o ITBI ser progressivo. Negar essa possibilidade significa ignorar os efeitos concretos dessa estrutura, em que a neutralidade aparente da alíquota única escamoteia desigualdades profundas. Ademais, a decisão do STF colide com diversos objetivos, princípios e normas constitucionais, uma vez que desconsidera o propósito maior de promover a justiça e a equidade tributária. Além disso, esse entendimento gera efeitos adversos à justiça fiscal, uma vez que impede uma adaptação do sistema tributário às realidades econômicas contemporâneas.

Um exemplo ilustrativo pode ser encontrado no município de São Paulo. Carvalho Junior (2018d, p. 446) destaca que “a Lei Municipal de São Paulo nº 11.154 de 1991 originalmente previa um ITBI progressivo entre 2% e 6%, o que fora declarado inconstitucional e posteriormente alterado para uma alíquota única de 2% em 2000”. Essa alteração não apenas impactou negativamente a arrecadação do Estado, mas também resultou em um tratamento uniforme para todos os contribuintes, desconsiderando a capacidade contributiva individual e o efeito desproporcional que essa medida poderia ter

⁴² Súmula 656 do Supremo Tribunal Federal. Aplicação das Súmulas no STF. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2151> Acesso em: 31 jan. 2025.

nas diferentes faixas remuneratórias, favorecendo, assim, a concentração de renda. Desse modo, ao contrariar os princípios constitucionais que visam à promoção do bem-estar social e à redução das desigualdades, essa visão fragiliza a eficácia das medidas tributárias, comprometendo os esforços para a promoção de um sistema fiscal mais justo.

Embora cada tributo apresente suas particularidades, certo é que por força do §1º do art. 145 da CF/88, todos partilham da necessidade de respeitar o princípio da capacidade contributiva. O tributo não deve se eximir dessa observância, exceto em situações de impossibilidade absoluta, conforme já argumentou Pezzi (2006). Dessa forma, a expressão "sempre que possível" não se traduz em uma opção para o legislador ou para o aplicador da lei, mas sim em uma imposição. De fato, como apontam Rosenblatt e Pereira (2017), essa expressão indica ao legislador a necessidade de priorizar a criação de impostos pessoais, por serem esses mais fáceis de se verificar a capacidade, sem, com isso, restringir a aplicação do princípio apenas a esses tipos de tributos. Logo, não haveria impedimento para que a progressividade, enquanto instrumento de aplicação da capacidade contributiva, seja aplicada nos impostos reais.

Além disso, após a Emenda Constitucional que modificou o IPTU — possibilitando a aplicação da progressividade em um tributo real —, o Supremo Tribunal Federal (STF) parece ter começado a rever sua posição sobre a impossibilidade de progressividade em impostos dessa natureza, na ausência de previsão específica. No Recurso Extraordinário (RE) nº 562. 045/RS, o STF considerou constitucional a progressividade na cobrança do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doações (ITCMD), mesmo sem uma previsão expressa na Constituição. Diante disso, esperava-se que essa mudança de entendimento também influenciasse o ITBI, uma vez que ambos são classificados como impostos reais e, até então, não tinham a progressividade prevista na norma. Contudo, o entendimento acerca do ITBI permaneceu inalterado, o que representa um verdadeiro desafio à justiça fiscal.

Ao restringir a possibilidade de aplicação de alíquotas progressivas para este imposto, o Supremo Tribunal Federal impõe uma limitação significativa à realização da justiça fiscal no país. Tal postura desconsidera que a progressividade se fundamenta em princípios de justiça social e na necessidade de reduzir as desigualdades econômicas. A cobrança de tributos com alíquotas fixas penaliza desproporcionalmente as classes mais

pobres, uma vez que, devido à grande disparidade na capacidade econômica, o impacto nas suas condições financeiras tende a ser muito mais severo do que o sentido pelas classes mais ricas, mesmo em relação à aquisição de imóveis de baixo valor.

Essa realidade reflete uma inversão de prioridades: para as classes populares, o acesso à propriedade se torna uma tarefa cada vez mais difícil, devido à carga tributária desproporcional. Cria-se, assim, um ciclo vicioso em que a ausência de recursos inviabiliza a aquisição de imóveis, limita o poder de compra e torna a ascensão social um desafio ainda maior. Muitas dessas pessoas se veem obrigadas a viver em áreas periféricas e ou de riscos, com infraestrutura precária, saneamento insuficiente e carência de serviços públicos essenciais adequados.

Além da falta de progressividade, as alíquotas do ITBI costumam ser baixas, resultando em um impacto limitado sobre a arrecadação total. Segundo Carvalho Jr (2018d), as alíquotas do ITBI no Brasil variam entre 2% e 3%, dependendo do município, o que corresponde a aproximadamente 0,15% do PIB nacional. Essa realidade contrasta com a observada em outros países. Por exemplo, na Inglaterra, Portugal, Israel, Japão e Alemanha, as alíquotas que incidem sobre a transferência de bens imóveis são superiores a 4% e a arrecadação nesses países representa entre 0,3% e 0,5% do PIB (Carvalho Junior, 2018d). Essa disparidade evidencia não apenas a subutilização fiscal desse tributo no Brasil, como também sua limitação como instrumento de justiça distributiva.

Ademais, várias nações aplicam alíquotas progressivas do ITBI — como Portugal, Hungria, Reino Unido, Irlanda, Austrália, África do Sul e Canadá. Outros, aplicam, inclusive, alíquotas punitivas, a fim de coibir a especulação imobiliária, como Coreia do Sul, China e Canadá (Carvalho Junior, 2018d). Verifica-se, então, em comparação com outros países, que o Brasil vai na contramão de uma tributação justa do ITBI, à medida que aplica alíquotas fixas, pouco sensíveis à desigualdade social, sem considerar a capacidade contributiva das pessoas, e reduzidas, resultando em uma baixa arrecadação sobre essa base de incidência.

Conforme exposto nos tópicos anteriores, observa-se que, embora alguns impostos sejam teoricamente elaborados para serem progressivos, muitas vezes, na prática, revelam-se regressivos, isto é, acabam onerando mais fortemente as camadas

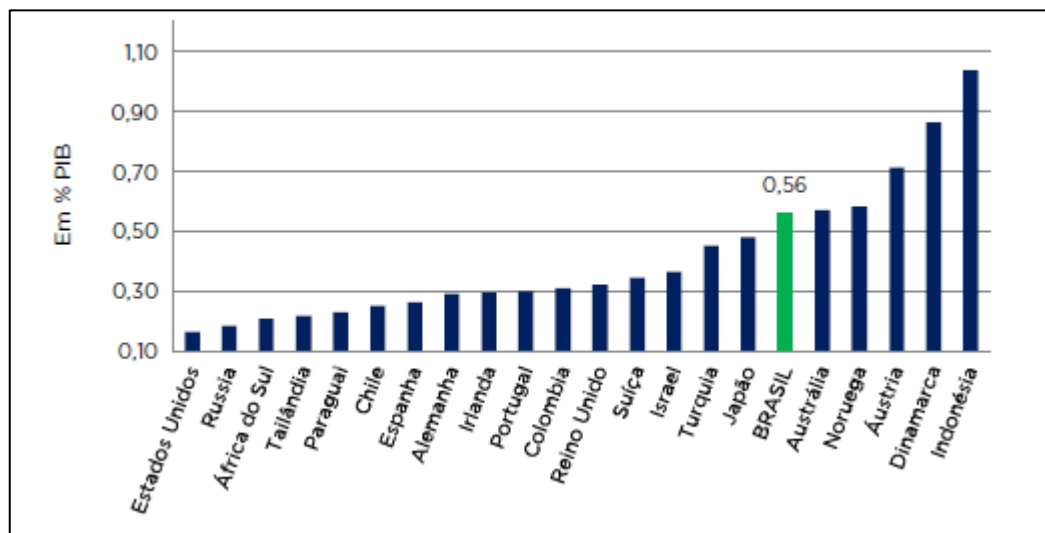
mais pobres da população. Essa realidade nos leva a refletir sobre o ITBI, que, por sua vez, não apresenta sequer uma estrutura de progressividade. Em um contexto em que a desigualdade social continua a ser um dos maiores desafios enfrentados pela sociedade, esse imposto, ao não incorporar critérios de progressividade, acaba contribuindo para a perpetuação das desigualdades já estruturadas, dificultando o acesso da população de menor capacidade financeira à propriedade.

A esse quadro, soma-se o problema da arrecadação insuficiente e das alíquotas reduzidas, que, ao desconsiderarem as desigualdades regionais, acentuam as disparidades econômicas entre as cidades. Os municípios mais pobres, por não conseguirem gerar receita significativa através do ITBI, veem-se limitadas quanto à sua capacidade de investimento em infraestrutura, saúde, educação e outros serviços essenciais. Essa discrepância na arrecadação revela a fragilidade de um modelo tributário que não se ajusta às diferenças locais, perpetuando as assimetrias já existentes e comprometendo a eficácia da política tributária como instrumento de justiça social. A seguir, será analisado o IPVA sob perspectiva semelhante.

4.3.4 Impostos sobre propriedade de bem automotor (IPVA)

Outro aspecto relevante em relação à tributação patrimonial diz respeito ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), tributo de competência estadual que incide sobre a posse de veículos automotores e constitui uma das principais fontes de receita dos estados brasileiros. Ao contrário de outros impostos patrimoniais, o IPVA se destaca por sua elevada capacidade arrecadatória — o que faz do Brasil um dos países que mais arrecadam nessa base, ainda que tal desempenho não reflita, necessariamente, em justiça fiscal. Em muitos países essa cobrança não é classificada como um imposto sobre propriedade, mas como uma taxa de uso ou autorização. Ainda assim, ao se comparar os países que tributam os veículos, constata-se que o Brasil apresenta uma arrecadação superior de nações desenvolvidas como Alemanha, Reino Unido, Estados Unidos e Japão, sendo inferior apenas à registrada na Austrália, Noruega, Áustria, Dinamarca e Indonésia.

Gráfico 18 – Participação da tributação sobre veículos em países selecionados em 2015
(Em % do PIB)



Fonte: Carvalho Junior (2018c)

Em 2015, dentre os 22 países considerados em levantamento comparativo, incluídos no gráfico 18, o Brasil ocupava a sexta posição em termos de arrecadação, com 0,56% do PIB, percentual que tem aumentado ao longo dos anos. De acordo com dados da Receita Federal do Brasil (2024), a arrecadação do IPVA chegou a 0,63% do PIB em 2022 e alcançou 0,73% do PIB em 2023. Entretanto, apesar desse nível elevado de tributação, a distribuição da arrecadação entre os estados é bastante desigual. Por exemplo, em 2016, São Paulo arrecadou mais de 7% do PIB estadual via IPVA, enquanto o Mato Grosso ficou abaixo de 3% (Carvalho Junior, 2018c). Essa disparidade reafirma as desigualdades econômicas existentes entre as regiões do país.

No caso do IPVA, o problema não reside na falta de arrecadação, embora a distribuição desse tributo entre os diversos estados possa ser problemática. As questões em discussão vão além da simples arrecadação. Apesar do IPVA ter um papel importante na geração de receita, sua estrutura e aplicação têm gerado debates sobre a desigualdade de renda. O imposto é calculado de forma proporcional ao valor venal do

veículo, que é determinado conforme tabela FIPE⁴³, que registra os preços médios praticados no mercado. Em outras palavras, o valor do bem é multiplicado por uma alíquota fixa para determinar o montante devido — mecanismo semelhantes ao do ITBI.

As alíquotas do IPVA, no Brasil, variam entre 2% e 4% para carros de passeio, e entre 1% e 3,5% para motocicletas, a depender do estado que detém a competência para impor a cobrança do tributo. Alguns estados adotam alíquotas únicas, como o Bahia, que possui uma alíquota de 2,5%, enquanto outros estabelecem alíquotas distintas conforme o tipo de veículo e/ou diversas outras características do bem tributado. A aplicação proporcional do tributo implica que carros de maior valor geram uma tributação superior. À primeira vista, essa estrutura parece ser considerada progressiva, uma vez que os proprietários de veículos mais caros acabam contribuindo com valores mais altos. No entanto, essa progressividade é apenas aparente.

Entretanto, uma análise da aplicabilidade do IPVA revela profundas desigualdades quando se considera o contexto socioeconômico brasileiro. Como a cobrança se baseia no valor do veículo, e não na capacidade econômica de quem o possui, o imposto pesa proporcionalmente mais sobre as classes menos favorecidas. Muitas vezes, indivíduos que possuem veículos de menor valor, mas que dependem deles para trabalhar ou sustentar suas famílias, enfrentam uma carga tributária que, proporcionalmente, representa uma fração substancial de sua renda. Por outro lado, pessoas de classes mais altas, que possuem veículos de luxo, podem pagar valores mais elevados, mas, em comparação à sua situação financeira, isso representa uma fração bem menor de seus rendimentos.

Essa situação foi verificada pelo estudo do Ipea, realizado pelo pesquisador Pedro Carvalho Junior (2021). Nessa pesquisa, já citada quando da análise do IPTU, foi analisada o impacto de alguns tributos sobre a renda das famílias, considerando as POFs de 2008-2009 e 2017-2018. Carvalho Junior (2021) observou que o IPVA apresentou estrutura extremamente regressiva entre aqueles que contribuíram com o imposto. Para

⁴³ Aqui já se observa uma diferença considerável no cálculo do IPVA, ITR, IPTU e ITBI. Com exceção do IPVA, que se baseia em uma tabela que é atualizada mensalmente para determinar o valor do bem tributado, os demais impostos, quando aplicável, utilizam indicadores que estão desatualizados. Isso resulta na subavaliação do valor dos bens que serão tributados.

fins de esclarecimento, repete-se aqui a explicação já repassada no tópico referente ao IPTU, acerca da metodologia de divisão das faixas percentis. No estudo mencionado, os domicílios foram agrupados em oito faixas de renda, correspondendo ao salário-mínimo nominal de 2018, que era de R\$ 954,00 (Carvalho Junior, 2021).

A partir dessas informações e com base nos dados da tabela 7, pode-se notar que o IPVA apresenta uma regressividade ainda mais acentuada do que a do IPTU. Essa regressividade do IPVA se manifesta desde o início da análise, ao considerar todos os domicílios pesquisados, pagantes ou não. Nas duas últimas faixas de renda, que representam os 5% mais ricos, a regressividade já é clara. Isso difere do comportamento do IPTU, que apenas revela sua regressividade ao se observar somente os domicílios que efetivamente pagaram o imposto e não todos os domicílios pesquisados.

Tabela 7: Razão entre a despesa com o IPVA e a renda domiciliar por percentil de renda no Brasil - POF 2008-2009 e 2017-2018
(Em %)

Faixa de Salário-mínimo	IPVA			
	2008-2009		2017-2018	
	Todos os domicílios	Domicílios pagantes (29% do total)	Todos os domicílios	Domicílios pagantes (37% do total)
Até 1	0,05	3,59	0,20	3,46
1-2	0,14	2,69	0,29	2,52
2-3	0,24	2,06	0,41	1,93
3-5	0,39	1,59	0,59	1,63
5-12	0,63	1,21	0,74	1,28
12-18	0,75	1,01	0,77	1,06
18-36	0,68	0,83	0,67	0,86
Mais de 36	0,61	0,75	0,55	0,68

Fonte: Adaptado de Carvalho Junior (2021)

Quando se analisam os domicílios pagantes, a situação se agrava ainda mais. É possível observar que aqueles que recebem até 1 SM teve 3,46% da sua renda comprometida com o pagamento do IPVA. Para aqueles com renda entre 3 e 5 SM, o imposto correspondeu a 1,63% da sua renda, ao passo que para aqueles que recebe

acima de 36 SM, o impacto na sua renda foi de apenas 0,68%. Esses dados evidenciam a estrutura excessivamente regressiva do IPVA. Carvalho Junior (2021, p. 35) ressalta ainda que “essa tendência tende a aumentar no longo prazo, considerando o universo de todos os domicílios, devido ao aumento do número de proprietários de veículos nos estratos mais baixos de renda”.

Ainda que não exista decisão específica quanto ao IPVA, diante da decisão do STF acerca do ITBI — considerando que, assim como o ITBI, não há previsão constitucional específica nesse sentido —, o entendimento majoritário é de que também não é permitido instituir alíquotas progressivas para esse tributo. Portanto, o imposto não pode ser estruturado com base na capacidade contributiva dos indivíduos. Outra questão importante sobre o IPVA é a decisão do STF, proferida em 2008, no RE n. 379. 572/RJ. Essa decisão estabeleceu que a base de cálculo do IPVA se limita a veículos automotores terrestres, excluindo embarcações e aeronaves. Com isso, confirma-se o cenário em que carros populares são tributados anualmente, enquanto um jatinho particular não enfrenta a mesma imposição fiscal. Ambas as questões — ausência de progressividade e a não incidência sobre aeronaves e embarcações — parecem ter sido resolvidas com a reforma tributária (EC nº 132/2023), assunto que será mais bem discutido em tópico específico.

A análise apresentada na tabela 7 evidencia a disparidade do impacto do IPVA, agravando as desigualdades sociais, especialmente em termos de renda. Enquanto tributos progressivos visam uma tributação mais pesada sobre os mais ricos, o IPVA — ainda que proporcional — impõe uma carga que desconsidera as reais condições econômicas de cada contribuinte. O impacto desse imposto é especialmente profundo nas camadas mais pobres da população, que muitas vezes dependem do veículo para o exercício do ou para assegurar sua mobilidade básica. Nesse contexto, eles enfrentam um custo elevado que prejudica sua capacidade de atender a outras necessidades essenciais. Além disso, o valor dos veículos não reflete, necessariamente, a renda ou a riqueza do indivíduo. Por exemplo, um taxista que compra um carro de alto valor para atender a um público específico pagará o mesmo valor que uma pessoa rica que adquiriu o mesmo veículo como um mero item de luxo.

Diante do que foi apresentado, verifica-se que, apesar de o IPVA gerar uma arrecadação significativa, a falta de progressividade neste imposto resulta em um impacto

desigual sobre as camadas mais vulneráveis da população, beneficiando as classes mais altas da pirâmide social. Além disso, é importante refletir sobre a questão da arrecadação: embora os números elevados possam parecer um indicativo positivo, na verdade, ela esconde alguns problemas. Essa arrecadação expressiva está atrelada a um país que apresenta uma oferta deficiente de serviços de transporte público, o que leva a população, inclusive aqueles que não têm condições financeiras, a se ver obrigada a adquirir um veículo. Isso faz aumentar significativamente o número de veículos no país e, conseqüentemente, a arrecadação sobre esse bem.

Não é à toa que o Brasil figura entre os países que mais arrecadam impostos sobre veículos. O IPVA e a tributação sobre o consumo foram as únicas áreas nas quais o Brasil superou outras nações em arrecadação. Isso pode ser explicado, em grande parte, pelo caráter regressivo desses tributos — fator que faz com que muitos países evitem uma arrecadação tão intensa nessas bases. Assim, na busca por receitas, o Estado opta por tributar o que lhe parece mais fácil e viável, sem considerar o impacto que essas escolhas terão sobre a população. Isso se assemelha ao que ocorreu no Reino Unido com a criação do imposto sobre as janelas: ao tentar implementar uma medida que deveria ser benéfica, o Estado acaba, na verdade, causando mais danos. Desse modo, diante de todo o exposto, observe-se que, além de não cumprir sua função de amenizar a desigualdade de renda, o IPVA acaba por acentuar ainda mais as disparidades sociais, funcionando, na prática, como um fator de aprofundamento da injustiça fiscal. A seguir, será analisado o Imposto sobre Grandes Fortunas, destacando-se seu potencial redistributivo.

4.3.5 Impostos sobre riqueza líquida (IGF)

A tributação sobre a riqueza líquida, representada no Brasil pelo Imposto sobre Grandes Fortunas — ainda não regulamentado — tem se tornado um tema frequente nos debates públicos. Essas discussões emergem da crescente percepção de que a política tributária apresenta falhas, especialmente no que diz respeito às classes com maior condição financeira. No Brasil, o foco sobre essa questão tem se intensificado em razão

do agravamento da desigualdade socioeconômica, da necessidade de ampliação da arrecadação estatal e do esgotamento da tributação o consumo, base essa já saturada e extremamente regressiva. Diante disso, a proposta de um imposto sobre grandes fortunas surge como uma possível resposta a esses desafios, particularmente em relação à concentração acentuada de renda.

O imposto sobre a riqueza líquida apresenta algumas particularidades que merecem destaque. De forma geral, ele incide sobre o valor líquido do patrimônio — ou seja, a riqueza é calculada após a dedução das dívidas. Como esse tributo recai sobre a riqueza, sua abrangência é bastante ampla, incluindo o patrimônio acumulado em ações, contas bancárias e poupanças, seguros, investimentos em ativos reais e empresas de capital fechado, além de títulos financeiros, imóveis urbanos e rurais, automóveis, entre outros (Carvalho Jr; Passos, 2018).

Embora o imposto sobre a riqueza inclua propriedades como imóveis e veículos, é importante diferenciar essa tributação daquela incidente diretamente sobre a propriedade. A razão para essa distinção reside no fato de que as hipóteses de incidência são diferentes, assim como os valores considerados para a base de cálculo. Enquanto na tributação da riqueza o valor do bem é calculado após a exclusão das dívidas, na tributação sobre a propriedade a base de cálculo é o valor bruto do bem, sem deduções. Carvalho e Passos (2018) explicam que, após a avaliação do patrimônio total, são excluídos os ativos com isenção tributária, realizados os descontos e considerados os limites de isenção — sendo então aplicadas as alíquotas, que, geralmente, apresentam um caráter progressivo.

Esse tipo de imposto foi implementado em diversos países. Contudo, desde a década de 1990, observa-se uma tendência de sua descontinuidade, à medida que vários países o extinguiram ou reduziram significativamente suas alíquotas. Entretanto, o imposto sobre riqueza continua a ser aplicado em países como Espanha, Noruega e Suíça, e na América Latina continua ativo no Uruguai, Colômbia, Argentina e Bolívia (Insper, 2021). Apesar disso, diversos estudiosos continuam a defender a volta de uma tributação incidente sobre a riqueza, devido ao crescimento exponencial da concentração de renda e riqueza, ainda mais depois do contexto da pandemia de Covid-19 — sendo Thomas Piketty. Um dos principais expoentes dessa defesa.

Segundo Gobetti (2019), pesquisador do Ipea, as mudanças no cenário internacional foram impactadas por teorias que emergiram na década de 1970, como a da “tributação ótima”. Essa teoria defendia a neutralidade tributária e argumentavam que a progressividade e a tributação sobre o capital desestimulavam a formação de poupança e comprometia o crescimento econômico. Com isso, defendia-se que as rendas do capital — amplamente compreendidas (não se limitando apenas a dividendos) — deveriam estar isentas de tributação, por supostamente prejudicar a eficiência econômica e o bem-estar social. Ademais, esse tributo foi extinto nesses países durante os governos de direita, que possuíam forte agenda liberal, o que reforça a dimensão ideológica da decisão.

No entanto, as propostas formuladas à época careciam de fundamentação empírica robusta, levando, inclusive, alguns de seus defensores a reavaliar suas posições e a relativizar as opiniões que sustentaram nas décadas de 1970 e 1980 (Insper, 2021). As análises empíricas conduzidas por Piketty (2020) revelarem que — contrariamente ao que se defendia na década de 1970-1980 —, durante o período em que a renda e a riqueza foram fortemente tributadas na Europa, por meio de alíquotas progressivas, houve, na verdade, concomitantemente, redução da concentração de renda e crescimento econômico.

Nos países onde a tributação sobre a riqueza foi abolida, as justificativas costumam se restringir à complexidade de administração desse tributo e ao reduzido retorno arrecadatário. Isso se deve, em parte, à sua vasta base de incidência e à percepção de que sua arrecadação foi considerada pouco significativa no contexto do sistema como um todo. Entretanto, estudiosos como Kessler e Pestieau realizaram uma análise sobre a tributação da riqueza nos países europeus e identificaram algumas falhas na implementação do imposto que comprometeram uma arrecadação mais eficiente, como: a ausência de tributação sobre pessoas jurídicas, limitações excessivas na base tributável, a insuficiência dos sistemas de avaliação de imóveis, entre outras fragilidades técnicas (Carvalho Junior, Passos, 2018).

Os debates em torno do imposto sobre a riqueza frequentemente provocam opiniões divergentes. Aqueles que se opõem a essa medida costumam citar a extinção do tributo em diversos países europeus, como prova de sua ineficiência. Alegam, ainda, que esse tributo gera baixa arrecadação, elevada dificuldade administrativa e potencial

para promover impactos econômicos negativos. Por outro lado, os defensores do imposto destacam experiências bem-sucedidas com esse tributo em diferentes países, enfatizando a possibilidade de uma arrecadação satisfatória e a possibilidade de ele minimizar concentração de renda e riqueza.

Ao trazer essas discussões para o contexto nacional, é importante destacar que a desigualdade no Brasil é significativamente mais acentuada do que nos países que abandonaram esse tipo de imposto. Em 2023, o Brasil se destacou como a 9ª maior economia do mundo⁴⁴, de acordo com projeções do Fundo Monetário Internacional (FMI), ao mesmo tempo em que ocupava a 14ª posição entre os países mais desiguais do planeta⁴⁵, conforme o coeficiente de Gini. Esse cenário evidencia as contradições socioeconômicas do país e reforça a urgência de repensar o modelo tributário vigente. Assim, as discussões sobre a implementação de um imposto sobre riqueza — no caso brasileiro, o IGF — demandam mais do que a viabilidade técnica: exigem compromisso político e responsabilidade social, isto é, requer mais boa vontade.

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 prevê expressamente, no inciso VII do artigo 153, a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), condicionando sua instituição à edição de lei complementar. Contudo, passados mais de 35 anos, essa regulamentação nunca foi efetivada. Desde 1989⁴⁶, vários projetos de lei complementar foram apresentados no Congresso Nacional, mas todos esbarram em resistência política, inviabilizando sua conversão em norma jurídica. Essa omissão legislativa infringe o espírito constitucional, que orienta o Estado a promover a justiça e o bem-estar da população. Nesse contexto, Piketty, Saez e Zucman (2013, apud. Inpser, 2021) sugerem um modelo ideal de tributação direta que inclui um imposto de renda abrangente — que considera a renda tanto do capital quanto do trabalho —, além de um imposto sobre a riqueza e outro sobre heranças, todos sujeitos a uma tributação progressiva e integrada.

⁴⁴ BOSA, Gabriel. Brasil volta ao grupo das 10 maiores economias do mundo após alta do PIB. CNN Brasil. 01 mar. 2024. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/economia/macroeconomia/brasil-volta-ao-grupo-das-10-maiores-economias-do-mundo-apos-alta-do-pib/> Acesso em 10 fev. 2025.

⁴⁵ Quais são os países com maior desigualdade social do mundo? Veja a posição do Brasil no ranking. Exame. 29 dez. 2023. Disponível em: <https://exame.com/mundo/quais-sao-os-paises-com-maior-desigualdade-social-do-mundo-veja-a-posicao-do-brasil-no-ranking/> Acesso em: 10 fev. 2025.

⁴⁶ O primeiro projeto de lei foi proposto pelo então senador Fernando Henrique Cardoso, por meio do Projeto de Lei do Senado nº 162/89.

Enquanto a falta de instituição do IGF perdura e a política tributária do país não é reformulada de maneira a reduzir a desigualdade de renda, o panorama de desigualdade social permanece alarmante. Uma ínfima parcela da população concentra a maior parte da riqueza, enquanto milhões enfrentam pobreza e insegurança econômica. Nesse contexto, a proposta de criar ou implementar um imposto sobre grandes fortunas é considerada por muitos como uma medida indispensável para promover a justiça fiscal e assegurar uma distribuição mais equilibrada da riqueza no Brasil.

Quanto ao argumento de que esse tributo teria baixa arrecadação, Carvalho Junior e Passos (2018) refutam tal alegação ao apontar exemplos concretos. Países como França, Suíça, Luxemburgo, Uruguai e Colômbia demonstram que é possível alcançar uma arrecadação tributária superior a 0,7% do PIB com esse imposto — um percentual que, inclusive, supera a arrecadação do IPTU no Brasil, que foi de 0,5% do PIB em 2016. Na Suíça, Luxemburgo e Uruguai, a arrecadação foi ainda maior, sendo superior a 1% do PIB. Logo, esses dados sugerem que a baixa arrecadação está mais associada com o arcabouço estrutural do imposto sobre riqueza em alguns países, do que como uma característica inerente ao tributo.

No que diz respeito aos impactos econômicos, essa argumentação se revela inconsistente. Toda imposição tributária acarreta efeitos na sociedade e na economia — a neutralidade absoluta não existe. Além disso, de acordo com o FMI (2014, apud Carvalho Junior; Passos, 2018), os efeitos dos impostos sobre a riqueza são menos prejudiciais à atividade econômica do que aqueles que recaem sobre salários e produção, e, ainda assim, essas bases continuam a ser tributadas. Portanto, esse argumento não deve prevalecer, pois se assim o fosse, os tributos sobre salários e produção — muito mais impactantes — deveriam também ser revogados. Quanto à administração do tributo, ela, possivelmente, seria bem menos dificultosa para ser realizada atualmente, pois o arcabouço tecnológico que a sociedade dispõe hoje — bastante diferente dos disponíveis na década de 1990-2000 — facilitaria a identificação de ativos, a mensuração da riqueza e a fiscalização do IGF.

Portanto, a resistência à instituição do IGF parece estar menos relacionada a questões técnicas e mais ligada à falta de vontade política e à manutenção de privilégios. Ademais, ao instituir um imposto sobre as grandes fortunas, o Brasil estaria promovendo

um sistema de tributação mais justo e progressivo, no qual o indivíduos mais ricos contribuiriam com uma proporção maior de seus recursos para o financiamento do Estado. Por outro lado, as camadas mais vulneráveis da sociedade seriam, em sua maioria, isentas ou submetidas a uma carga tributária significativamente reduzida.

O IGF não apenas representaria uma fonte adicional de receitas para o governo, como também poderia desempenhar um papel estratégico no financiamento de políticas públicas nas áreas essenciais, como saúde, educação, infraestrutura e assistência social. Vale ressaltar que essa é, inclusive, uma das previsões contidas no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), especificamente no artigo 80, inciso III da CF/88. Segundo esse dispositivo, a arrecadação do IGF deveria ser destinada ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, ressaltando assim seu papel na promoção da justiça e do bem-estar da população. Essa redistribuição de riqueza, promovida pelo IGF, poderia se tornar um dos alicerces para a construção de uma sociedade mais justa e igualitária, assegurando que todos tenham acesso efetivo aos direitos fundamentais.

Além disso, ao considerar os argumentos contrários à implementação do IGF, é fundamental destacar que um planejamento tributário bem estruturado pode ser crucial para assegurar a eficácia e a equidade do sistema. Definir cuidadosamente a estrutura do imposto, junto com sua administração e fiscalização, é essencial para prevenir falhas que podem gerar distorções. Ademais, uma abordagem bem planejada pode minimizar de maneira significativa as possíveis externalidades negativas decorrentes dessa imposição tributária, evitando impactos indesejáveis sobre a economia e a população.

Nesse contexto, Piketty (2014) propõe a criação de um imposto global progressivo sobre o capital, como uma maneira de evitar a fuga de capitais e reduzir a desigualdade na distribuição das riquezas no mundo. Ele enfatiza a importância de uma ampla transparência financeira internacional para viabilizar essa iniciativa. Embora essa proposta possa parecer utópica à primeira vista, Piketty (2014) argumenta que é totalmente viável começar sua implementação em escalas menores, como em regiões ou continentes, criando, com isso, precedentes normativos para uma governança tributária global.

Em verdade, em um país onde a desigualdade de renda atinge níveis alarmantes, a implantação do Imposto sobre Grandes Fortunas não se trata apenas de uma proposta

viável, mas de uma urgência histórica. Ao incentivar a justiça social, o IGF pode transformar-se em uma ferramenta vital para a diminuição das desigualdades no Brasil, tornando-se símbolo de um novo pacto social fundado na justiça fiscal, na solidariedade e na efetivação dos direitos fundamentais, promovendo, com isso, um futuro mais equitativo para todos os cidadãos. Assim, a implementação desse imposto não é apenas uma alternativa técnica, mas uma exigência constitucional e ética.

Ademais, diante desse panorama, reafirma-se aqui o argumento central deste estudo: não basta reformar pontualmente dispositivos do sistema tributário. É necessário encarar a tributação como um instrumento de engenharia social, cuja finalidade central deve ser a redução das desigualdades e não a manutenção dos privilégios. Contudo, observou-se que a política tributária, ao contrário, tem operado como um mecanismo de reprodução da concentração de renda. No subtópico seguinte, será apresentada a última disfunção: evasão, elisão e renúncia fiscal e seus efeitos no agravamento da desigualdade de renda.

4.4 Evasão, elisão e renúncias fiscais

A última disfunção abordada neste estudo refere-se à evasão, elisão e renúncias fiscais. Embora esses fenômenos apresentem mecanismos distintos, seus efeitos convergem comprometendo a arrecadação do Estado, limitando, assim, o financiamento de políticas públicas essenciais. Tanto a evasão quanto a elisão fiscal constituem maneiras de esquivar-se da obrigação tributária. Segundo Brito Machado (2010), em um sentido amplo, qualquer uma dessas práticas se caracteriza como uma forma de evitar o pagamento de tributos, podendo ser elas lícitas ou ilícitas.

De modo geral, a doutrina jurídica faz uma distinção conceitual entre essas duas figuras. A evasão fiscal é tida como um comportamento ilícito, caracterizada pelo não pagamento dos tributos devidos, com base em práticas ilegais, como a omissão de informações, a falsificação de documentos ou a ocultação de fatos geradores já ocorridos. A elisão fiscal, por sua vez, é vista como uma maneira lícita de evitar a carga tributária, por meio de táticas de planejamento tributário em que se utilizam meios legais,

como brechas na legislação ou interpretações jurídicas, para minimizar a carga tributária, atuando antes da ocorrência do fato gerador.

Independentemente da forma, Brito Machado (2010), observa que ambas as práticas configuram uma fuga do dever fundamental de pagar tributos. É importante, nesse sentido, ressaltar que a crítica central aqui recai sobre o Estado — e não sobre o contribuinte — especialmente no que tange à elisão fiscal. O problema não reside no fato de o contribuinte buscar alternativas legais para pagar menos tributos, mas sim no do ordenamento jurídico permitir, por meio de legislações confusas, omissas ou excessivamente permissivas, a existência de tais possibilidades.

Além disso, a prática da evasão e elisão fiscal estão diretamente associadas aos chamados paraísos fiscais — Estados ou regiões com legislações que favorecem a ocultação e manutenção de capitais. Esses locais oferecem garantias de sigilo, alíquotas nulas ou extremamente reduzidas e apresentam uma transparência bastante limitada na aplicação das leis (Hickmann, 2018). No contexto brasileiro, a Instrução Normativa RFB nº 1.037 de 2010 define paraísos fiscais como países ou dependências em que a tributação é mais “vantajosa”, caracterizando-se por não tributarem a renda ou o fazendo a uma taxa inferior a 20%, listando, inclusive, 65 jurisdições com esse perfil. Hickmann (2018, p. 328), ao abordar o papel dos paraísos fiscais no contexto da evasão e elisão fiscal, afirma:

Em nossa visão, o problema central da evasão e elisão fiscal decorre da existência e da utilização dos paraísos fiscais. Pequenas diferenças nos níveis de tributação entre os demais países podem ter algum efeito nas economias nacionais, mas não tão avassalador quanto o dos paraísos fiscais, que promovem uma verdadeira guerra fiscal mundial.

A existência dos paraísos fiscais permite a ocultação de riquezas e da identidade dos proprietários desses ativos. Esses locais são verdadeiros refúgios de recursos obtidos de forma ilícita, inclusive do crime organizado, ou transferidos de forma abusiva. Operações comerciais, quase sempre simuladas, com essas jurisdições possibilitam também a transferência de lucros e rendas para estes locais sem o pagamento de impostos, além de propiciar abusos de tratados internacionais que provocam a dupla não tributação.

De acordo com estudo publicado pela Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (Unctad, 2016, apud Hickmann, 2018), o Brasil ocupou a quinta posição entre os países que mais transferiram recursos para paraísos fiscais entre 2010 e 2014, totalizando 23 bilhões de dólares enviados a destinos como as Ilhas Virgens e as Ilhas Cayman. Em 2019, segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – IBT⁴⁷, a evasão fiscal brasileira foi de R\$ 417 bilhões — valor que, segundo o próprio instituto, é apenas uma estimativa, sendo, portanto, possivelmente maior que isso.

Em 2020, um estudo conduzido pelo Instituto para Desenvolvimento do Varejo (IDV), em parceria com a consultoria McKinsey and Company, revelou que a sonegação fiscal no Brasil variava entre R\$ 460 bilhões a R\$ 600 bilhões⁴⁸. Já em 2022, segundo dados do Conselho Nacional da Indústria (CNI), o Brasil enfrentou uma perda de R\$ 453,5 bilhões devido ao mercado ilegal, que inclui contrabando, pirataria, roubo, fraude fiscal, sonegação e furto de serviços públicos⁴⁹. Apesar das variações metodológicas e temporais, os dados convergem em um ponto: a perda de arrecadação decorrente dessas práticas tem proporções alarmantes. Para efeito de comparação, os valores sonegados em 2019 ultrapassam, somados, os orçamentos destinados à educação (R\$29,8 bilhões), a segurança pública (R\$ 95 bilhões), aos programas federais como o Bolsa Família (R\$29,5 bilhões), o Mais Médicos (R\$3,7 bilhões), o Minha Casa, Minha Vida (R\$ 4,6 bilhões), o Benefício de Prestação Continuada (R\$ 60,2 bilhões) e o Seguro-desemprego (R\$ 40,6 bilhões).

Adicionalmente, a elisão fiscal — embora seja legal — também contribui de maneira significativa para a diminuição da arrecadação do Estado. A complexidade do sistema tributário está profundamente relacionada a essa prática, pois a variedade de normas e brechas legais permite que os indivíduos e, principalmente, as empresas

⁴⁷ BRANDÃO, Marcelo. Brasil perde R\$ 417 bi por ano com sonegação de impostos, diz estudo. Agência Brasil. 12 dez. 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: 10 fev. 2025.

⁴⁸ Brasil deixou de arrecadar até R\$ 600 bilhões em tributos de empresas no ano passado, diz estudo. g1. 10 nov. 2021. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2021/11/10/brasil-deixou-de-arrecadar-ate-r-600-bilhoes-em-tributos-de-empresas-no-ano-passado-diz-estudo.ghtml> Acesso em: 10 fev. 2025.

⁴⁹ MATOSO, Filipe. Brasil perdeu R\$ 453,5 bilhões por conta do mercado ilegal em 2022, diz levantamento. g1. 17 abr. 2024. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2024/04/17/brasil-perdeu-r-4535-bilhoes-por-conta-do-mercado-ilegal-em-2022-diz-levantamento.ghtml> Acesso em: 10 fev. 2025.

ajustem suas operações para reduzir a carga tributária, que, em última análise, é uma forma de esquivar-se do dever fundamental de pagar tributos. A Oxfam (2017), por exemplo, denuncia que o setor mineral no Brasil utiliza técnicas legais para diminuir a base de cálculo dos tributos, o que pode resultar em uma perda de até 23% na arrecadação esperada desse setor.

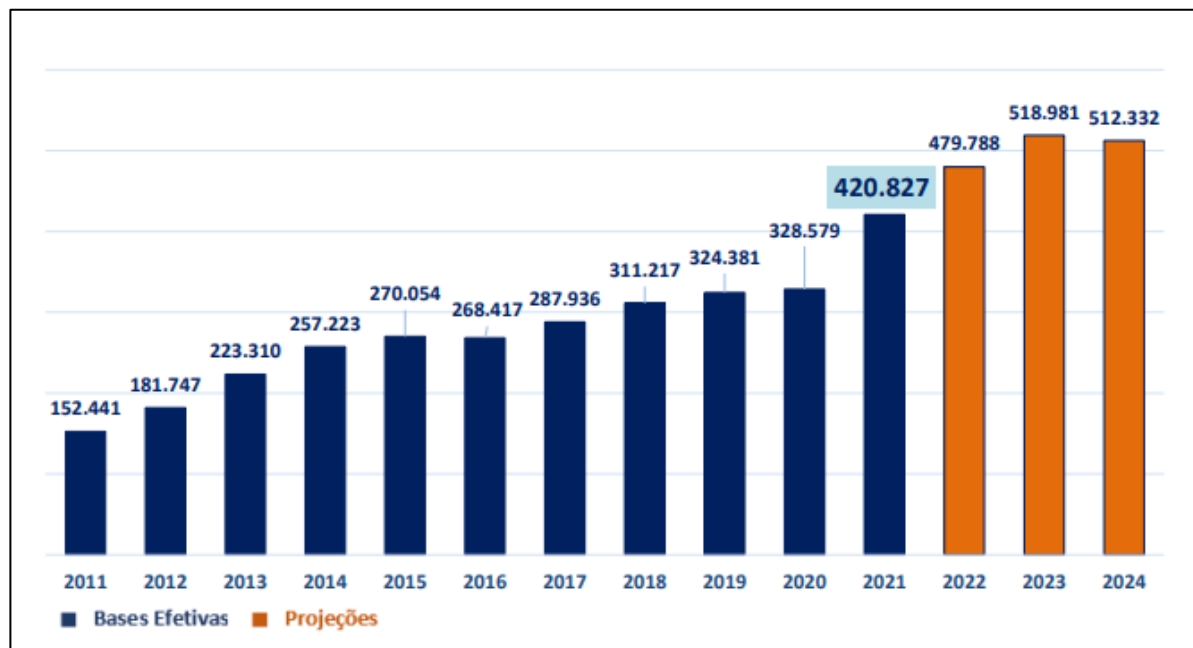
A soma das perdas decorrentes dessas duas práticas, evasão e elisão, ocasiona uma perda significativa de receitas, representando um entrave substancial à efetivação de políticas públicas que poderiam beneficiar a sociedade em geral. Além do prejuízo orçamentário, a evasão e a elisão fiscais têm um impacto profundo na economia e na estrutura social, representando um sério obstáculo ao desenvolvimento do país. No campo da concorrência, gera distorções que penalizam empresas que cumprem suas obrigações fiscais, conferindo vantagem desleal àquelas que praticam manobras evasivas ou elisivas para evitar o pagamento de tributos, criando um ambiente econômico desigual e injusto. Isso não compromete apenas o equilíbrio do mercado, mas também mina a confiança da sociedade nas instituições e na justiça tributária.

Ademais, essa prática impacta a desigualdade de renda de duas formas. De um lado, esse quadro tende a agravar ainda mais a desigualdade social, uma vez que os recursos para implementar políticas públicas eficazes e promover a redistribuição de riqueza se tornam mais escassos, pois essas manobras fragilizam a capacidade financeira do Estado. Por outro lado, fomenta a regressividade do sistema tributário, intensificando a concentração de renda e riqueza. Como esclarece Dowbor (2018), os assalariados têm seus rendimentos tributados na fonte, enquanto o setor corporativo e os grandes investidores contam com o apoio de instituições financeiras e especialistas em planejamento tributário, que muitas vezes oferecem alternativas para a evasão ou elisão fiscal. Em outras palavras, os contribuintes de maior poder aquisitivo contam com maior acesso a instrumentos de planejamento tributário — frequentemente facilitados por estruturas jurídicas complexas e por brechas legais —, além de alternativas ilícitas para evitar o pagamento de tributos, enquanto os trabalhadores assalariados arcam com ônus fiscal de maneira plena e direta.

Paralelamente, as renúncias fiscais — outro fator relevante —, consistem na abdicção de receitas por parte do Estado por meio de isenções ou benefícios tributários,

muitas vezes, destinados a setores ou empresas específicas. Essas renúncias, também chamadas de gasto tributário, funcionam como despesas indiretas realizadas pelo governo por meio do sistema tributário, o que resulta na diminuição da arrecadação esperada. Tal prática também impacta significativamente a capacidade do governo de gerar recursos para promover o bem-estar social. Assim, ao discutir as perdas arrecadatórias, deve-se incluir não evasão e a elisão, mas também as renúncias fiscais — que somadas, ampliam ainda mais a fragilidade fiscal do Estado.

Gráfico 19 – Evolução dos Gastos Tributários no Brasil de 2011 a 2024
(Em R\$ milhões)



Fonte: Brasil. Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2021 Série 2019 a 2024 (2024).

Na prática, as renúncias fiscais aumentam a capacidade econômica dos setores beneficiados, muitas vezes sem contrapartida efetiva à sociedade, aprofundando desigualdades. O gráfico 18 evidencia que as renúncias fiscais têm aumentado gradualmente ao longo do tempo, embora esse crescimento não tenha sido acompanhado por uma elevação proporcional na arrecadação total. Em 2011, a arrecadação tributária totalizou cerca de R\$ 1,5 trilhão, enquanto os gastos tributários somaram R\$ 15.441 bilhões. Já em 2021, a arrecadação quase dobrou em relação a

2011, alcançando cerca de R\$ 2,9 trilhões. No entanto, o aumento das renúncias fiscais foi ainda mais expressivo, quase triplicando nesse intervalo, totalizando R\$ 420.827 bilhões.

Embora as renúncias fiscais sejam apresentadas como uma estratégia para estimular o crescimento econômico, fomentar a geração de empregos e promover o desenvolvimento social no país, a realidade demonstra que, na prática, essas medidas geram um impacto negativo significativo na arrecadação e favorecem a concentração de renda entre as classes mais abastadas. Como destacam Silveira e Passos (2018), os benefícios fiscais e a política fiscal acabam sendo apropriados, em grande medida, pelas elites econômicas e pela classe média. Dessa forma, a concessão desses benefícios, ao privilegiar grupos com maior capacidade financeira, acentua o caráter regressivo do sistema tributário nacional.

Além disso, diversas isenções sem justificativa adequada são frequentemente concedidas, inclusive a empresas envolvidas em crimes ambientais, trabalhistas e criminais. É o caso da Vale, responsável pela catástrofe em Brumadinho e Mariana, e da Brasken, envolvida no colapso geográfico em Maceió. Recentemente, a Controladoria Geral da União (CGU), passou a divulgar as isenções concedidas pelos governo, no portal da transparência. De acordo com os dados divulgados pela CGU é possível verificar que, apenas em 2022, a Vale. S.A. recebeu quase R\$ 6,6 bilhões de isenção. Paradoxalmente, reforçando a contradição dessa isenção, no mesmo ano, a empresa registrou o terceiro maior lucro da história entre as empresas listadas na Bolsa de Valores brasileira, com quase R\$ 96 bilhões⁵⁰ em ganhos.

Com essa redução arrecadatória, várias áreas deixam de receber as verbas que lhe seriam devidas, como a Seguridade Social, por exemplo. De acordo com os professores Silva e Suguihiro (2018), nos últimos seis anos, mais de 50% das renúncias fiscais, em média, têm sido retiradas do Orçamento da Seguridade Social. Essa situação afeta negativamente as políticas relacionadas à previdência, assistência social e saúde,

⁵⁰ CATTO, André. Lucro da Vale em 2022 é o terceiro maior da história entre empresas listadas na bolsa de valores. g1. 16 fev. 2023. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2023/02/16/lucro-da-vale-em-2022-e-o-terceiro-maior-da-historia-entre-empresas-listadas-na-bolsa-de-valores.ghtml> Acesso em: 12 fev. 2025.

resultando em uma deterioração contínua e crescente nas condições de oferta e qualidade desses serviços essenciais.

Em síntese, trata-se de um desequilíbrio jurídico-tributário que precisa ser enfrentado com maior rigor institucional. A perpetuação de dispositivos legais que favorecem a elisão, a falta de empenho em combater a evasão e a manutenção indiscriminada de renúncias fiscais constituem obstáculos graves à justiça fiscal no Brasil. A correção dessa situação exige não apenas reformas legais, mas também uma mudança estrutural na mentalidade das instituições arrecadatórias e do próprio sistema político que regula tais exceções, inclusive, adotando uma postura menos permissiva.

Diante de tudo que foi exposto, é possível concluir que a política tributária nacional apresenta várias disfunções estruturais profundas, que neste trabalho foram organizadas em quatro grupos analíticos. Essas disfunções, juntas e/ou separadamente, comprometem não apenas a capacidade arrecadatória do Estado, mas também sua missão de reduzir a desigualdade de renda. Na verdade, ao se realizar uma análise mais detalhada, torna-se patente que longe de contribuir para a mitigação das desigualdades sociais, a política tributária vigente tem, em diversos aspectos, atuado no sentido oposto: acentuando as disparidades de renda e riqueza já existentes. Dowbor (2018, p. 352) resume bem essas disfunções e suas consequências:

O descontrole é impressionante. Temos, portanto, o imenso estoque de recursos em paraísos fiscais, equivalente a 26% do PIB (estoque, não fluxo anual); um fluxo de evasão por meio de fraude em notas fiscais da ordem de 2% do PIB ao ano; uma evasão fiscal geral estimada aqui de forma conservadora em 9,1% do PIB. Acrescente-se o fato de que a própria incidência da tributação é profundamente deformada, centrada em impostos indiretos sobre o consumo com isenção de tributação sobre lucros e dividendos. Inexiste o imposto sobre a fortuna, é muito limitada a tributação sobre a herança, enquanto trabalhadores assalariados têm o seu imposto retido na fonte. A combinação desses elementos torna-se desastrosa para o funcionamento do sistema financeiro em geral, deformando radicalmente um ponto de referência chave para qualquer raciocínio econômico: a proporcionalidade entre quem enriquece e quanto, de um lado, e, de outro, a contribuição para o crescimento econômico. Não há como evitar a constatação de que estamos literalmente recompensando parasitas. Não se trata de deformações pontuais. Quando vemos como os juízes aumentam os seus próprios já impressionantes salários, constatamos que se trata de uma cultura de organização de nichos de privilégios que torna solidários entre si bancos, deputados, desembargadores, gigantes da mídia e muitos grupos internacionais. Em nome, evidentemente, do bem-estar da nação, cujo desenvolvimento paralisaram.

Dada a íntima conexão entre desigualdade e tributação, é evidente que, em um contexto de elevada concentração de renda, as falhas do sistema tributário se destacam. O presente capítulo revelou, de maneira empírica e teórica, que o desenho normativo e a prática arrecadatória brasileira são estruturalmente regressivos. Essas anomalias comprometem o potencial redistributivo da tributação e impedem que ela seja utilizada como um verdadeiro instrumento de justiça fiscal. Assim, torna-se, portanto, urgente a necessidade de corrigir essas distorções, a fim de que essa política tributária possa, de fato, contribuir para a redução das desigualdades socioeconômicas e a promoção do bem-estar coletivo. Nesse sentido, diante da recente aprovação da Reforma Tributária, por meio da Emenda Constitucional nº 132/2023, o próximo e último tópico, analisará criticamente as alterações introduzidas pela referida emenda, com o propósito de avaliar se tais modificações conferem à tributação maior eficácia em seu papel fundamental: mitigar as assimetrias de renda.

4.5 Reforma Tributária

A Emenda Constitucional n.º 132/2023 trouxe alterações significativas no sistema tributário, marcando um novo capítulo na evolução da tributação no Brasil. Essa reformulação teve como propósitos principais a modernização, a simplificação e a busca por uma tributação mais justa. Em tese, buscou-se equilibrar os ditames de eficiência e equidade. Embora esses princípios não sejam mutuamente excludentes, frequentemente aparecem como opostos nos debates acerca da revisão da política tributária nacional. Historicamente, a tributação brasileira privilegiou a eficiência em detrimento da equidade, ainda que os resultados dessa escolha fossem insatisfatórios, devido à complexidade do sistema tributário.

Assim, diante dessa recente reformulação, impõe-se a pergunta: a EC nº 132/2023 conseguiu efetivamente promover uma reforma que valorize a equidade ou, mais uma vez, priorizou-se a eficiência? Esta é a hipótese que orientará a análise a seguir: embora haja avanços, a reforma parece continuar privilegiando critérios de eficiência fiscal em detrimento de uma justiça distributiva mais robusta. Ademais, este

tópico verificará se a reforma responde aos problemas estruturais destacados nos subtópicos anteriores, especialmente aqueles relacionados à regressividade.

Primeiramente, esclarece-se que, recentemente, foi aprovada a Lei Complementar n.º 214 de 16 de janeiro de 2025, com objetivo de regulamentar a Emenda. Entretanto, tendo em vista a recente promulgação da norma, sua complexidade e extensão — a lei possui mais de 500 artigos —, além do curto intervalo entre sua publicação e a data de conclusão deste estudo (com defesa prevista para fevereiro do mesmo ano), torna-se inviável, dentro dos limites temporais e metodológicos da pesquisa, realizar uma análise aprofundada do seu conteúdo. Dessa forma, diante disso, análise realizada neste tópico se restringirá à EC n.º 132/2023.

A referida emenda foi elaborada com base na Proposta de Emenda à Constituição (PEC) n.º 45/2019, apresentada na Câmara dos Deputados. Ela também incorporou as propostas da PEC n.º 110/2019, originária do Senado Federal, além do Projeto de Lei (PL) n.º 3. 887/2020. Seu principal objetivo foi a reestruturação da tributação sobre consumo. Adicionalmente, foram realizadas mudanças voltadas à modernização do sistema tributário, ajustes nas normas relacionadas às isenções fiscais e imunidades, e a criação de fundos destinados a combater as desigualdades. Ainda assim, é provável que novas reformas sejam implementadas no futuro, a fim de rever outras bases de incidência, como renda e patrimônio.

A primeira grande mudança proposta diz respeito à implementação do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) Dual, que substituirá, de forma progressiva, os tributos atualmente incidentes sobre o consumo, como PIS, Cofins, IPI, ISS e ICMS. O objetivo inicial da reforma é simplificar o sistema tributário, reduzir sua complexidade por meio da diminuição dos tributos, além de aumentar a arrecadação. Com isso, busca-se, conseqüentemente, combater a evasão e acabar com a guerra fiscal, já que a cobrança do imposto será realizada no local de destino do produto. Contudo, ainda que a emenda não tenha estabelecido a alíquota desse novo imposto — que será definida por lei —, a previsão do Ministério da Fazenda é que a alíquota fique entre 27,5% e 28,5%, a maior entre os países que adotam o IVA.

Esse cenário reforça a crítica de que o sistema tributário continuaria a tributar majoritariamente o consumo em detrimento da renda e do patrimônio, mantendo,

portanto, sua natureza regressiva. Essa situação pode ser atenuada, a depender de como seja estruturada e efetivamente implementada a chamada “devolução personalizada” — ou cashback — prevista na reforma, que consiste na restituição parcial de um dos dois impostos que compõe o IVA Dual, com o objetivo de reduzir a desigualdade de renda. Para isso, faz-se necessário que a devolução seja efetivamente vinculada à renda e não apenas ao consumo, sob pena de o benefício ser insuficiente para mitigar os efeitos regressivos do novo imposto.

Ademais, esse imposto passa a se basear no princípio da neutralidade, com alíquotas niveladas para todos os bens e serviços, abandonando, dessa forma, seletividade baseada na essencialidade dos produtos. Consequentemente, isso poderá implicar, paradoxalmente, em uma redução das alíquotas incidentes sobre itens de luxo — atualmente tributados com alíquotas mais elevadas. Tal situação, novamente, parece perpetuar a regressividade tributária já existente, podendo ainda, a depender de sua efetiva implementação, novamente agravá-la. Por outro lado, a emenda previu a desoneração total (alíquota zero) dos alimentos que compõem a Cesta Básica Nacional de Alimentos. Essa medida é relevante, pois, conforme demonstrado anteriormente neste estudo, as classes mais pobres destinam, proporcionalmente, uma maior parte da sua renda à alimentação. Assim, essa alteração promoveria um impacto positivo, ao permitir que essas famílias redirecionem seus recursos a outras necessidades.

Outro aspecto de destaque foi a criação do Imposto Seletivo (IS), conforme o artigo 153, inciso VIII da Constituição Federal de 1988. Trata-se de um tributo de natureza essencialmente extrafiscal, com o propósito de onerar produtos e serviços que possam causar prejuízos ao meio ambiente e à saúde. A importância dessa mudança reside na inclusão explícita da função extrafiscal no sistema tributário nacional, permitindo uma intervenção mais ativa do Estado em prol do interesse coletivo. Sua eficácia, contudo, dependerá da correta escolha dos produtos tributados e da destinação dos recursos arrecadados. No entanto, já chama atenção a incongruência de se excluir armas de fogo e munições da incidência do imposto, mesmo sendo produtos com elevado potencial lesivo. Além disso, será necessário avaliar, em momento oportuno, o impacto que essa medida terá sobre a concentração de renda e riqueza no país.

Outras questões que merecem ser comentadas foram a inclusão da justiça tributária como princípios orientador do sistema tributário nacional, e a previsão de que as alterações decorrentes da reforma devem buscar minimizar seus efeitos regressivos. Também se estabeleceu a criação do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, com objetivo de mitigar as desigualdades regionais e sociais, o que pode reforçar o papel redistributivo da tributação, revelando, assim, uma tentativa de alinhar o sistema tributário aos compromissos constitucionais com a equidade, a solidariedade, a justiça social e a dignidade da pessoa humana.

Além disso, embora a reforma tenha se concentrado no consumo, a emenda trouxe algumas mudanças importantes nos impostos sobre patrimônio. Foi introduzida a progressividade no ITCMD, aplicada ao quinhão a ser recebido, e estabelecida a progressividade para o IPVA, permitindo alíquotas diferenciadas baseadas no tipo, valor, utilização e impacto ambiental do veículo. Com isso, veículos de luxo destinados ao lazer, por exemplo, poderão ter alíquotas mais altas. Também foi ampliada a incidência do IPVA para veículos aquáticos e aéreos — uma mudança que há muito se mostrava necessária, pois não havia justificativa plausível para que esses bens fossem isentos, enquanto os veículos terrestres, ainda que de valor baixo, eram onerados anualmente.

Entretanto, muitas dessas previsões exigem regulamentação infraconstitucional para que possam ser efetivamente implementadas. Assim, os efeitos positivos dessas medidas — que tenderiam a beneficiar principalmente as camadas mais vulneráveis da sociedade — dependerão da vontade política para se converterem em realidade. O histórico legislativo nacional, em que diversas normas constitucionais aguardam regulamentação há anos, como é o caso do IGF, impõe uma dose considerável de ceticismo. Por essa razão, as análises aqui apresentadas permaneçam em um terreno de expectativas, pois tudo pode ocorrer, inclusive haver pouco ou nenhuma implantação na prática.

Desse modo, observa-se que a reforma tributária trouxe consigo medidas com potencial para promover a equidade e, com isso, reduzir as desigualdades de renda. Destaca-se, inclusive, a incorporação explícita, já citada, no texto constitucional, das noções de justiça tributária e da necessidade de reduzir a regressividade do sistema. É claro que se nada for feito visando cumprir com esses mandamentos, a norma virará

apenas letra morta, sem correspondência com a realidade. Entretanto, se, por um lado, tais previsões ainda carecem de concretude, por outro lado, sua presença na Constituição traz consigo uma força simbólica significativa, sendo por isso, um marco normativo na tributação nacional.

Dito isso, é necessário reconhecer que, ao menos por ora, a tributação sobre consumo continuará sendo a base de maior incidência tributária — o que constitui uma das principais disfunções da política tributária hoje, responsável por boa parte da regressividade do sistema. A manutenção da carga tributária centrada no consumo e a indefinição sobre mecanismos de compensação apontam para a necessidade de cautela quanto ao otimismo com seus efeitos redistributivos. Diante disso, é possível inferir que, apesar do discurso em torno da equidade, a reforma teve como foco prioritário a eficiência e a simplificação administrativa, relegando a equidade a um plano secundário.

5. CONCLUSÕES

Este estudo teve como objetivo evidenciar como a política tributária nacional, ao se manifestar de maneira disfuncional, contribui para agravar a desigualdade de renda brasileira. Demonstrou-se que, nessa configuração, a tributação deixa de ser um instrumento de justiça e passa a constituir um obstáculo à realização dos direitos fundamentais, ao desenvolvimento das capacidades humanas e à promoção da justiça fiscal, contrariando, assim, as expectativas que se tem em relação a essa ferramenta. Neste estudo, observou-se que, nas sociedades tidas como democráticas, a equitativa distribuição da carga tributária é um pilar fundamental do Estado Democrático Social de Direito, sendo, por isso, esperado que o sistema tributário atue como um instrumento de promoção da justiça fiscal.

Essa responsabilidade exige do Estado uma visão mais abrangente do papel da tributação, distanciando-se da visão simplista de neutralidade fiscal. Na realidade, como foi demonstrado, essa suposta neutralidade é uma ilusão, uma vez que, na prática, a tributação promove efeitos colaterais que afetam negativamente as classes mais vulneráveis, contribuindo para o aumento da desigualdade de renda. Buscou-se, neste

trabalho, demonstrar como esse papel da tributação se torna ainda mais essencial no contexto brasileiro, em que a concentração de renda é extremamente elevada: os 5% mais ricos detêm uma renda equivalente à soma dos demais 95% da população. Essa distribuição desproporcional de recursos financeiros provoca uma discrepância marcante entre os muito ricos e os extremamente pobres, gerando injustiças em diversas áreas da sociedade.

A escassez de recursos financeiros compromete o exercício de direitos fundamentais e a possibilidade de se viver de maneira digna, cerceando a liberdade de as pessoas escolherem o próprio projeto de vida. A falta de renda não limita apenas as opções disponíveis, mas também restringe a liberdade de definir objetivos e preferências pessoais. Em outras palavras, a ausência de renda converte-se em uma limitação das capacidades. Ademais, os efeitos dessa assimetria — além de influenciar outros tipos de desigualdades — vão além do plano individual, trazendo graves consequências para a sociedade, como a degradação da coesão social, o aumento das tensões nas relações interpessoais e a desconfiança entre os membros da comunidade.

Diante desse cenário de desigualdade, este trabalho apresentou as principais teorias de justiça social, a fim de construir um marco teórico adequado à mitigação da desigualdade socioeconômica brasileira. As teorias foram organizadas em quatro grupos: justiça como redistribuição, justiça como reconhecimento, justiça como representação e a justiça a partir das noções de igualdade de oportunidades e igualdade de posições. A análise realizada mostrou que, apesar das diferenças conceituais existentes entre essas correntes, todas compartilham um ponto comum: a necessidade de uma redistribuição justa dos recursos.

Esse pressuposto evidencia que a redução das desigualdades sociais está intrinsecamente ligada à minimização da desigualdade de renda, que foi o foco central deste estudo. Além disso, constatou-se que, embora a ideia de igualdade de oportunidades seja amplamente difundida na sociedade, ela pode mascarar desigualdades estruturais sob o manto do mérito. Por essa razão, defende-se, assim como Dubet, a centralidade da noção de igualdade de posições, na qual a distribuição equitativa dos recursos deve ser promovida independentemente da posição que os indivíduos ocupam na sociedade.

Ademais, esta pesquisa propôs uma mudança de perspectiva na forma como costumam ser compreendidas algumas ideias que envolvem as noções de desigualdade social e tributação. Nesse sentido, foram defendidos dois posicionamentos relativamente novos: a interpretação (a) da redução da desigualdade social como um direito fundamental e (b) da política tributária como uma política pública autônoma capaz de reduzir as desigualdades de renda. Ambas as proposições buscam deslocar o debate da esfera meramente técnica para o campo dos direitos e das escolhas políticas e jurídicas, evidenciando que tributar e reduzir as desigualdades é, antes de tudo, decidir sobre o tipo de sociedade que se pretende construir.

No que tange à primeira interpretação (a), verificou-se que a cláusula de abertura dos direitos fundamentais permite a expansão desses direitos para outras posições jurídicas não expressamente previstas no Título II da CF/88, diante da materialidade de seu conteúdo. Demonstrou-se que a interpretação da mitigação da desigualdade social como um direito materialmente fundamental atende a todos os requisitos postos pela doutrina: articula-se com o princípio da dignidade da pessoa humana; possui conteúdo normativo claro, apresenta relevância constitucional e guarda equivalência axiológica com os direitos expressos no texto constitucional.

Além disso, o artigo 5º, § 2º da Constituição Federal de 1988, que inaugura o catálogo de direitos fundamentais, prevê que outros direitos podem emergir do regime e dos princípios consagrados na Carta Magna. Assim, ao se constatar que a redução das desigualdades sociais é um dos princípios elencados no Título I (Princípios Fundamentais) da CF/88, verifica-se que esse princípio pode servir como base para seu reconhecimento não apenas como um princípio orientador, mas também como um verdadeiro direito fundamental. Isto é, ele poderia fundamentar a si mesmo. Ademais, evidencia-se a importância dessa abordagem, uma vez que a desigualdade social representa um obstáculo significativo à realização plena de todos os demais direitos fundamentais, estejam eles escritos ou não.

Desse modo, buscou-se, ao longo deste trabalho, demonstrar e defender que não haveria empecilhos para tal interpretação. Indo além, que essa mudança de perspectiva poderia oferecer densidade jurídica ao combate à desigualdade, transformando o enfrentamento das assimetrias sociais em dever estatal e direito subjetivo de cada

indivíduo que compõe o corpo político da República. Isto é, a redução dessas iniquidades não deve ser vista apenas como um objetivo distante e utópico, em que o Estado cumpre apenas quando lhe convém, mas sim como um direito fundamental da população.

Já no que tange a segunda interpretação (b), a defesa desse posicionamento iniciou-se pela análise do princípio da capacidade contributiva, fundamental no direito tributário por buscar aplicar as noções de justiça e igualdade. Parte-se da premissa de que o ônus tributário deve ser distribuído conforme a capacidade econômica dos indivíduos, o que asseguraria a justiça fiscal e a equidade. Em seguida, discutiu-se a relação entre esse princípio, enquanto instrumento do sistema tributário, e a desigualdade de renda, defendendo-se que a tributação não é um mecanismo neutro; pelo contrário, ela é permeada pela ideologia constitucional, se desenvolve dentro de uma estrutura social marcada por relações de poder já estabelecidas e reflete as escolhas políticas vigentes. Consequentemente, ela promove impactos na esfera social e na forma como a renda é distribuída entre os membros da sociedade.

Dessa forma, argumentou-se que uma política tributária regressiva (ou seja, aquela em que o peso da carga tributária recai predominantemente sobre os indivíduos com menor renda) acaba por agravar a desigualdade de renda já existente. Assim, nesse sentido, observou-se a íntima relação existente entre a tributação e a desigualdade de renda, de modo que a primeira se apresenta como um dos componentes que estruturam essa assimetria. A partir desses entendimentos, buscou-se defender a segunda interpretação (b): a política tributária pode e deve ser interpretada como uma política pública autônoma, capaz de reduzir as iniquidades de renda, e não apenas como um fonte de recurso para financiar outras políticas públicas. Tal compreensão é reforçada ao se observar que a política tributária preenche os dois critérios fundamentais de uma política pública, apresentados por Secchi: a intencionalidade pública e a resposta a um problema público.

Não se trata apenas de aprimorar tecnicamente a arrecadação, mas de reconhecer a política tributária como uma política pública com objetivos próprios voltados à redistribuição da renda e à concretização dos direitos fundamentais. Até porque, a tributação não apenas influencia a renda disponível dos indivíduos, mas afeta diretamente a liberdade substantiva das pessoas de exercer suas escolhas e participar

plenamente da vida social, como propõe Amartya Sen. Assim, diante dessa interpretação sobre a tributação, o último capítulo deste trabalho se dedicou a examinar a política tributária nacional e sua contribuição para a desigualdade de renda no Brasil.

Para isso, partiu-se de alguns entendimentos que emergiram ao longo desta pesquisa: a relação entre tributação e desigualdade, destacando como a tributação pode tanto acentuar, quanto atenuar esse problema; a defesa da política tributária nacional como uma ferramenta potencial para a redução da desigualdade de renda; e o reconhecimento de que as assimetrias socioeconômicas no Brasil são significativamente altas. Com base nessas reflexões, argumentou-se que a política tributária nacional, ao perpetuar iniquidades de renda, falha em cumprir seu papel, revelando-se, assim, disfuncional enquanto uma política pública, pois contraria aquilo que deveria ser sua missão e, com isso, em vez de reduzir, acaba por reforçar as assimetrias existentes. Com isso, após apresentar o marco teórico da justiça fiscal, discutidos especialmente nos capítulos 2 e 3, o capítulo 4 revelou, com base empírica e normativa, como a estrutura vigente da tributação no Brasil perpetua desigualdades, violando os princípios constitucionais de que deveriam orientar.

No penúltimo capítulo, foi feito um esforço para expor as disfunções da política tributária nacional que exacerbam a desigualdade de renda. O objetivo foi evidenciar como o sistema de tributação contribui para essa assimetria, abordando os principais pontos críticos que, isoladamente ou em conjunto, agravam essa problemática. Foram analisadas quatro anomalias centrais da política: a ausência de progressividade no imposto de renda e a não tributação de lucros e dividendos; a má distribuição da carga tributária entre impostos diretos e indiretos; a insuficiência da tributação sobre o patrimônio; e os desafios relacionados à elisão, evasão e renúncias fiscais. As análises dessas disfunções foram conduzidas levando em conta o contexto social da tributação nacional, bem como os impactos que esta exerce sobre a população. Para isso, foram utilizados dados, gráficos e tabelas, além de considerar o cenário internacional, a fim de que fosse possível realizar um cotejamento das práticas nacionais com as internacionais. Diante disso, essas investigações apresentaram os seguintes achados:

O imposto de renda revelou-se disfuncional. Embora tenha um caráter progressivo, na prática, sua aplicação apresenta efeitos regressivos. A alíquota máxima

reduzida — bem diferente dos parâmetros internacionais — aliada ao patamar limitado de renda a partir do qual se inicia a cobrança do tributo e ao reduzido nível de renda que é tributado na alíquota mais alta contribuem para essa situação. Além disso, a isenção sobre lucros e dividendos, juntamente com as generosas deduções permitidas, tornam quase impossível utilizar esse imposto como ferramenta eficaz de desconcentração de renda. Diante disso, a alíquota efetivamente paga pelos contribuintes mostrou-se claramente regressiva, diminuindo à medida que se aproxima das faixas de renda mais elevadas.

Outra disfunção encontrada refere-se à má distribuição da carga tributária entre impostos diretos e indiretos. Verificou-se que o maior peso da carga tributária recai sobre consumo. Essa situação é problemática, pois, na tributação sobre consumo, a capacidade contributiva do indivíduo não é considerada. Assim, o valor do tributo embutido no preço do bem ou serviço é o mesmo para todos, independentemente da renda de quem realiza a aquisição. Em outras palavras, trata-se de uma tributação necessariamente regressiva. Logo, quando essa base tributária passa a ter peso preponderante na arrecadação total, o impacto sobre as classes mais pobres torna-se inevitável e desproporcional.

A tributação sobre patrimônio também se mostrou disfuncional. Para que a tributação seja verdadeiramente progressiva, é necessário que a carga tributária incida com mais intensidade sobre a renda e o patrimônio. Contudo, se a participação do Imposto de Renda na arrecadação total se mostrou reduzida, a incidência sobre o patrimônio apresentou desempenho ainda mais insatisfatório. O que é um contrassenso, pois nessa base de incidência há cinco tipos de impostos diferentes. Ainda assim, mesmo somados, esses impostos não alcançam uma arrecadação expressiva em comparação à carga tributária total. Esses tributos patrimoniais apresentam diversas fragilidades. No caso do ITCMD, observou-se que a baixa alíquota deste imposto, o reduzido valor marginal que incide a alíquota máxima, os limites de isenção tributária limitados e a concessão de isenção para propriedades de alto valor habitacional comprometem sua eficácia na promoção da justiça fiscal e no enfrentamento à concentração de renda e riqueza.

Quanto ao ITR, identificou-se uma arrecadação bastante reduzida, mesmo considerando o elevado número de propriedades rurais existentes. A arrecadação desse tributo costuma ser inferior a 0,1% do PIB, mesmo que o agronegócio seja responsável por cerca de 23% do produto interno bruto. Entre os fatores que explicam essa distorção, destacam-se o caráter declaratório do imposto, a falta de fiscalização e a sensação de impunidade. Como o valor do imposto é calculado com base nas informações fornecidas pelo contribuinte, muitas vezes ocorre uma subavaliação proposital, reduzindo artificialmente o montante devido. Essa prática resulta em um valor a ser pago que muitas vezes fica aquém do esperado.

No que se refere ao IPTU, constatou-se que, apesar de ser um tributo progressivo, sua aplicação prática revela uma estrutura regressiva. Em outras palavras, o imposto impacta mais severamente aqueles com menor capacidade econômica. Para ilustrar, em 2018, uma pessoa que recebia um salário mínimo tinha 1,62% de sua renda comprometida pelo pagamento do IPTU, enquanto quem ganhava acima de 36 salários mínimos teve apenas 0,65% de sua renda afetada. O ITBI também apresentou distorções. Atualmente, uma súmula vinculante do STF (Súmula n.º 656) veda a aplicação da progressividade nesse imposto, permitindo apenas sua cobrança proporcional. Essa limitação inviabiliza a observância do princípio da capacidade contributiva, comprometendo os esforços por justiça fiscal.

Entre os impostos que incidem sobre o patrimônio, o IPVA se destacou por sua natureza regressiva. Isso acontece porque, além de não apresentar alíquotas progressivas, sua aplicação prática impacta de forma mais significativa as pessoas com menores rendas. Em 2018, por exemplo, aqueles que recebiam um salário mínimo tinham 3,46% de sua renda comprometida com esse tributo, enquanto os indivíduos com renda superior a 36 salários mínimos comprometiam apenas 0,68%. Apesar de o imposto ser proporcional ao valor do veículo, essa proporcionalidade não se mostra suficiente para garantir uma progressividade, uma vez que o preço do automóvel não reflete necessariamente a capacidade financeira do proprietário.

Adicionalmente, a ausência de um Imposto sobre Grandes Fortunas, previsto na Constituição, agrava ainda mais essa situação, especialmente diante do elevado nível concentração de renda no Brasil. Diversas pesquisas e experiências internacionais

indicam que a implementação desse tributo é viável e poderia ocorrer sem provocar impactos econômicos mais significativos do que os já causados pelos tributos atualmente em vigor. Ao contrário, um desenho normativo adequado poderia não apenas aumentar a arrecadação, mas também impulsionar uma redistribuição mais eficiente dos recursos, contribuindo diretamente para a redução das desigualdades estruturais existentes no país.

Por fim, o último achado abordou as anomalias geradas pela evasão, elisão e renúncias fiscais. Verificou-se que a evasão fiscal resulta em perdas bilionárias de arrecadação anual para o Estado, comprometendo a capacidade do governo de implementar políticas públicas eficazes. Por sua vez, a elisão, embora legal, também acarreta redução significativa de receita. As renúncias fiscais, por sua vez, relevam-se especialmente problemáticas. Além de serem, em sua maioria, capturadas pelas classes mais abastadas — falhando, portanto, em alcançar as camadas de menor renda —, muitas vezes são concedidas a empresas com condutas questionáveis, como no caso da Vale S. A., associada a graves crimes ambientais.

Considerando a recente reforma tributária aprovada, este estudo também examinou as alterações promovidas pela Emenda Constitucional n.º 132/2023, com o objetivo de verificar se essas mudanças levariam a política tributária a cumprir sua função redistributiva ou se ela continuaria a ser ineficaz, reproduzindo suas falhas históricas. Constatou-se que, embora a emenda tenha trazido avanços significativos — como a introdução da progressividade no IPVA e no ITCMD — as mudanças concentraram-se prioritariamente na eficiência do sistema, e não na equidade. Assim, a predominância da tributação sobre consumo, que agrava as desigualdades, deve permanecer praticamente inalterada.

Dessa forma, este estudo evidenciou que a política tributária nacional não apenas deixa de mitigar a desigualdade de renda, como, na verdade, agrava as assimetrias já existentes, tornando-se um dos componentes que estruturam essa iniquidade. Tal cenário vai de encontro à expectativa de uma tributação justa, na qual os impostos seriam instrumentos de justiça fiscal. A necessidade de uma ampla reformulação do modelo tributário é, portanto, urgente, e já encontra respaldo jurídico na Constituição Federal de

1988, que estabelece diversos princípios e diretrizes fundamentais que deveriam guiar essa mudança.

A implementação de uma política tributária justa deve, sem dúvida, levar a um aumento da progressividade da tributação. Para alcançar esse objetivo, é essencial elevar a carga tributária sobre a renda e, sobretudo, sobre o patrimônio, e pela redução da carga sobre o consumo. É essencial aumentar a alíquota máxima do imposto de renda da pessoa física, ampliar o número de faixas de tributação e garantir a isenção das remunerações mais baixas. Além disso, é fundamental reintroduzir a tributação sobre lucros e dividendos, dado que parte significativa da acumulação de recursos está concentrada nesse tipo de rendimento.

Também é necessário reorganizar a tributação incidente sobre patrimônio, intensificando a tributação sobre as classes mais ricas, ao mesmo tempo em que diminui a incidente sobre as classes mais pobres. A progressividade do sistema tributário também poderia ser fortalecida com a isenção de tributos sobre produtos de consumo básico — essenciais para as famílias de baixa renda. As mudanças propostas devem incluir também medidas que aumentem a arrecadação, por meio da revisão das renúncias fiscais, da correção de brechas legais que permitem a elisão fiscal, e do aprimoramento dos mecanismos de combate à evasão fiscal.

Por fim, não se trata apenas de reconhecer as falhas do sistema tributário vigente, mas de reafirmar que sua reformulação é uma exigência democrática, constitucional e ética. Um Estado que se propõe a reduzir desigualdades não pode abdicar da tributação como instrumento legítimo e imprescindível para tal. Embora não se possa afirmar que a desigualdade seja exclusivamente causada pela tributação, é um erro negligenciar o potencial que a política tributária tem para reduzir ou ampliar essas desigualdades, a depender de como seja estruturada. Diante disso, a política tributária deve ser ressignificada como vetor de inclusão e fortalecimento da cidadania. Nesse sentido, acredita-se que este trabalho desempenha um papel relevante ao fomentar o debate sobre a tributação como um instrumento efetivo de redistribuição e de justiça social nas sociedades contemporâneas.

REFERÊNCIAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos Direitos Fundamentais**. 1 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

ANDERSON, Tim. **¿Por qué importa la desigualdad?** Del economicismo a la integridad social. *Revista Mexicana De Ciencias Políticas Y Sociales*, 60(223), 2015. Disponível em: <https://www.scielo.org.mx/pdf/rmcps/v60n223/v60n223a7.pdf> Acesso em 22 fev. 2024.

ARAGÃO, Ana Luísa Santana ; OLIVEIRA, Adriano Rodrigues de . **O Imposto Territorial Rural e os Desafios Políticos Frente ao Sistema Tributário Nacional**. *Boletim Goiano de Geografia*, v. 43, p. 1-26, 2023.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à ciência das finanças**. 14 ed. Ver. E atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

BAPTISTA, Hélio Daniel de Favare. **Justiça tributária, justiça distributiva e solidariedade social**: aplicação do princípio da capacidade contributiva. 139 f. Dissertação (Programa de Mestrado em Direito) – Centro Universitário de Marília, Marília, 2007.

BARBOSA, Rogério; SOUZA, Pedro Herculano Guimarães Ferreira de; SOARES, Serguei. **Desigualdade de renda no Brasil de 2012 a 2019**. Site DADOS, editado pelo IESP-UERJ, 2020. Disponível em: <http://dados.iesp.uerj.br/desigualdade-brasil/> Acesso em 16 mar. 2024.

BLANCO, Andy Delgado. **El Enfoque de las capacidades**. Algunos elementos para su análisis. *Espacio Abierto*, v. 26, n. 2, p. 201-2017, 2017. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=12252818012> Acesso em 22 fev. 2024.

BOBBIO, Norberto. **A era dos Direitos**. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Nova ed. 7ª reimpressão. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BRASIL. **Carga tributária no Brasil 2023**: Análise por Tributos e Bases de Incidência. Receita Federal – Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. Ministério da Fazenda. Brasília, DF, 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

_____. **Código de Tributário Nacional**. Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF.

_____. **Emenda Constitucional nº 132 de 20 de dezembro de 2023.** Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF.

_____. **Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária:** Bases Efetivas – Ano calendário 2021. Série 2019 a 2024. Ministério da Fazenda. Receita Federal. Centro de estudos Tributários e Aduaneiros. Brasília, DF, 2024.

_____. **Relatório da Distribuição Pessoal da Renda e da Riqueza da População Brasileira:** Dados do IRPF 2021 e 2022. Secretaria de Política Econômica. Ministério da Fazenda. Brasília, DF, 2024.

BREVIOLIERI, Tatiana Figueiredo; CORREA, André Luiz. A concentração da renda entre os ricos no Brasil, 2012-2019. **Nova Economia (UFMG)**, v. 33, p. 2, 2023.

BUCCI, Maria Paula Dallari. O conceito de política pública em direito. In: BUCCI, Maria Paula Dallari. (Org.). **Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico**. 1ed. São Paulo: Saraiva, 2006, v. 1, p. 1-45.

BUFFON, Marciano. Extrafiscalidade e direitos fundamentais: a introdução do interesse humano na tributação. **Direito Tributário em Questão** – Revista Digital da FESDT, v. 3, p. 151-170, 2009a.

BUFFON, Marciano. **Tributação e Dignidade Humana;** entre os direitos e deveres fundamentais. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009b.

CALIENDO, Paulo. Direito Tributário e Análise Econômica do Direito: uma visão crítica. Rio de Janeiro: Elsevier: 2009

CAMPOS JUNIOR, Carlos Henrique de; LIMA, Ana Carolina da Cruz . Estrutura Tributária Brasileira: Uma análise de seu Impacto sobre a distribuição de renda. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 27, p. 1-27, 2023.

CARVALHO, Cristiano Viveiros de, et. al; Silva, Jules Michelet Pereira Queiroz e (Coord.). **Tributação de lucros e dividendos no Brasil:** uma perspectiva comparada. Câmara dos Deputados: Consultoria Legislativa, Brasília, DF, 2015.

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de; PASSOS, Luana. Imposto sobre grandes fortunas. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária:** Diagnósticos e Premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018

CARVALHO JUNIOR, Pedro Humberto Bruno de. **A progressividade dos tributos diretos nas pesquisas de orçamentos familiares (POFs) 2008-2009 e 2017-2018.** Brasília: Ipea, 2021 (Texto para Discussão IPEA nº 2645).

_____. O imposto sobre grandes fortunas. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018a.

_____. O imposto sobre herança. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018b.

_____. O imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA). In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018c.

_____. O Imposto sobre transmissão de bens imóveis (ITBI). In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018d.

_____. **O sistema tributário dos países da OCDE e as principais recomendações da entidade:** fornecendo parâmetros para a reforma tributária no Brasil. Brasília: IPEA, 2022 (Nota Técnica IPEA/Dinte nº 54).

CASTRO, Fábio Avila de. **Imposto de Renda da Pessoa Física: Comparações Internacionais, Medidas de Progressividade e Redistribuição**. Dissertação (mestrado) - Universidade de Brasília, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Departamento de Economia, Mestrado em Economia do Setor Público, 2014.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Diretrizes constitucionais do sistema tributário brasileiro. **NOMOS: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v.29, n.2, 2009, p.23-38.

CAVALCANTI, Thais Novaes; TREVISAM, Elisaide. A “Abordagem das Capacidades” na teoria de Amartya Sen sobre o desenvolvimento humano. In: **Revista Jurídica**, vol. 01, nº. 54, Curitiba, 2019. pp. 173 – 192.

CESARE, Claudia Monteiro de. Condições básicas para garantir a funcionalidade da tributação recorrente ao patrimônio imobiliário urbano e rural. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

COSTA, António Firmino da, **Desigualdades Sociais Contemporâneas**, Lisboa, Mundos Sociais, 2012.

DOWMBOR, Ladislau. Taxação dos fluxos financeiros: resgatar a produtividade os nossos recursos. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

DUBET, François. **Repensar la justicia social**: contra el mito de la igualdad de oportunidades. Buenos Aires: Siglo XXI Editores, 2011.

FAGNANI, Eduardo (org). A Reforma Tributária necessária – justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira. **Reforma Tributária Necessária**: Diagnósticos e Premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

FAGNANI, Eduardo; ROSSI, Pedro. Desenvolvimento, desigualdade e reforma tributária no Brasil. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária**: Diagnósticos e Premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

FRASER, Nancy. **Redistribuição ou Reconhecimento?** Classe e status na sociedade contemporânea. Tradução: Paulo Martins. Interseções – R. de Est. Interdisc. UERJ, RJ, ano 4, n.1, p. 7-32, jan/jun. 2002.

FRASER, Nancy. **Da redistribuição ao reconhecimento?** Dilemas da justiça numa era “pós-socialista”. Tradução: Julio Assis Simões. Cadernos de campo, São Paulo, n. 14/15, 2006.

GOBETTI, Sérgio Wulff. **Concentração de renda no topo**: novas revelações pelos dados do IRPF. Observatório de Política Fiscal. Ibre-FGV, 2024.

GUSTIN, Miracy Barbosa de Sousa; DIAS, Maria Tereza; NICÁCIO, Camila Silva. **(Re)pensando a pesquisa jurídica**: teoria e prática. 5 ed. São Paulo: Almedina, 2020.

GUSTIN, Miracy Barbosa de Sousa; LARA, Mariana Alves; COSTA, Mila Batista Leite Corrêa da. Pesquisa quantitativa na produção do conhecimento jurídico. **Revista da Faculdade de Direito UFMG**, Belo Horizonte, v. 60, p. 291-316, jan./jun. 2012.

HICKMANN, Clair Maria. A reforma tributária no atual contexto internacional. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária**: Diagnósticos e Premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018, p. 245-280

HÖFLING, Eloisa de Mattos. Estado e políticas (públicas) sociais. **Cadernos do CEDES** (UNICAMP), Campinas, v. 21, n.20, p. 30-41, nov. 2001.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. **Censo Agropecuário 2017**. Rio de Janeiro, v. 7, 2017.

_____. **Censo Demográfico 2022**. Rio de Janeiro, 2024. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/trabalho/22827-censo-demografico-2022.html> Acesso em: 15 jan. 2025.

INSPER. **Vale a pena instituir o IGF?** Uma análise dos efeitos econômicos do imposto a partir de experiências internacionais. Núcleo de Tributação. Instituto de Ensino e Pesquisa Insper, 2021.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Série histórica de proporção de domicílios em situação de pobreza – 1976 a 2014.** Ipeadata [site], 2016.

INSTITUTO ESCOLHAS. **Imposto Territorial Rural: Justiça Tributária e Incentivos Ambientais.** São Paulo, 2019.

INTROÍNI, et.al. Tributação sobre a renda da pessoa física: isonomia como princípio fundamental de justiça social. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas.** Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018, p. 245-280.

KERSTENETZKY, Celia Lessa. **Desigualdade e pobreza:** lições de Sen. RBCS, v.15, 42, fev. 2000, p. 113-122.

KÖCHE, Rafael; BUFFON, Marciano. Economia, ética e tributação: dos fundamentos da desigualdade. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, Brasília, v. 5, nº 1, p. 77-92, jan./jun. 2015.

LIPOVETSKY, Nathalia. **Efetividade da Justiça no Mundo Contemporâneo:** entre ética e economia. 168 f. Tese (Doutorado) – Curso de Pós-graduação em Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, 2016.

MACHADO, Fernando Luís. **Desigualdades sociais no mundo atual:** teoria e ilustrações empíricas. Mulemba, Revista Angolana de Ciências Sociais . 9, 297-318, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** 31 ed. São Paulo: Malheiros editores, 2010.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Tributação e Redução das Desigualdades. **Revista Jurídica Luso-Brasileira**, ano 4, n. 6, p. 105-146, 2018.

MARMELSTEIN, George. **Curso de Direitos Fundamentais.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MELLO, Elizabete Rosa de. **Direito fundamental a uma tributação justa.** São Paulo: Atlas, 2013.

MENEZES, Daniel Telles de. Política tributária como política pública. Análise do sistema tributário pela tipologia de Theodore Lowi. **Revista da PGFN**, Brasília, ano 7, n. 10, p. 115-134, jul./dez. 2017.

MIRANDA, Jorge de. **Manual de Direito Constitucional Tomo IV**. 5ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2012

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade**: os impostos e a justiça. Trad.: Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2021.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina, 2012.

NATALINO, Marco. **Estimativa da população em situação de rua no Brasil (2012-2022)**. Brasília: Ipea, 2022. (Publicação Preliminar)

NERI, Marcelo; HECKSHER, Marcos. **A Montanha-Russa da Pobreza**. FGV Social. Rio de Janeiro, RJ – junho/2022.

NERI, Marcelo. **Mapa da Riqueza no Brasil**. FGV Social. Rio de Janeiro, RJ - Fevereiro/2023.

NÓBREGA, Cristóvão Barcelos. **História do Imposto de Renda no Brasil, um Enfoque da Pessoa Física (1922-2013)**. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Brasília, 2014.

NUSSBAUM, Martha. **Fronteiras da Justiça**: deficiência, nacionalidade, pertencimento à espécie. Tradução Susana Castro. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2013.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018, p.67-92.

OMMATI, José Emílio Medauar. **Uma Teoria dos Direitos Fundamentais**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

OXFAM. **A distância que nos une**: um retrato das desigualdades brasileiras. São Paulo, 2017.

OXFAM. **País estagnado**: um retrato das desigualdades brasileiras. São Paulo, 2018.

PEZZI, Alexandra Cristina Giacomet. **Dignidade da pessoa humana, mínimo existencial e limites à tributação no estado democrático de direito**. 2006. 153 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2006.

PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. 1 ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

_____. **O Capital e Ideologia**. Tradução Maria de Fátima Oliva do Couto, Dorothée de Bruchard. 1ª ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2020.

PINHEIRO, Maurício Mota Saboya. **As Liberdades Humanas como Bases do Desenvolvimento**: Uma Análise Conceitual da Abordagem das Capacidades Humanas de Amartya Sen. Rio de Janeiro - RJ: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2012 (Texto para Discussão - IPEA).

PIRES, Manoel. Tributação de heranças e doações. In: PIRES, Manoel (org.). **Progressividade tributária e crescimento econômico** / Manoel Pires (organizador) ; Bráulio Borges ...[et al.]. - Rio de Janeiro : FGV IBRE, 2022.

PNUD. 2018. **Relatório de desenvolvimento humano - Além da renda, além das médias, além do hoje**: desigualdades no desenvolvimento humano no século XXI, 2019.

QUADROS, Waldir. **Impactos da pandemia na estrutura social**. Texto para Discussão. Unicamp. IE, Campinas, n. 444, abr. 2023.

RAWLS, John. **Justiça como Equidade**: uma reformulação. 1.ed.: São Paulo: Martins Fontes, 2003.

_____. **Uma teoria da justiça**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

ROSENBLATT, Paulo; PEREIRA, Juliana Studart. Alíquotas progressivas no imposto sobre a transmissão de bens imóveis: proposta de superação da súmula 656 do Supremo Tribunal Federal. **Revista de Informação Legislativa**: RIL, v. 54, n. 215, p. 195-212, jul./set. 2017.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Eficácia dos direitos fundamentais**: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009.

SCHMIDT, João. Pedro. Para entender as políticas públicas: aspectos conceituais e metodológicos. In: REIS, J.R.; LEAL, R. G. (Org.). **Direitos sociais e políticas públicas**: desafios contemporâneos. 1ªed. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2008, v. 8, p. 2307-2333.

SCHWAB, Klaus; MALLERET, Thierry. **Covid 19: O Grande Reset**. Tradução de Rafael Godinho. Prefácio de Alexandre Costa. Campinas: Vide Editorial, 2023.

SECCHI, Leonardo. **Políticas Públicas**: conceitos, esquemas de análise, casos práticos. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013. v. 1.

SEN, Amartya. **A ideia de justiça**. Tradução Denise Bottmann e Ricardo Doninelli Mendes. 1ª ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2011.

_____. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução de Laura Teixeira Mota. São Paulo: Companhia das Letras, 2010.

_____. **Desigualdade reexaminada**. Tradução e apresentação Ricardo Doninelli Mendes. Rio de Janeiro: Record, 2001.

_____. **Equality of what?** The Tanner Lecture on Human Values, Stanford University, May. 22, 1979.

SILVA, Antônio Pereira da; SUGUIHIRO, Vera Lucia Tiekko. Transferência de recursos públicos para o setor privado via renúncia fiscal e seus impactos na seguridade social. **Organizações e Sustentabilidade**, v. 6, p. 8-16, 2018.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 25ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVEIRA, Fernando Gaiger. *et al.* **Tributação indireta**: alíquotas efetivas e incidência sobre as famílias. Brasília: Ipea, 2022 (Texto para Discussão).

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana. Renúncias fiscais e tributação da riqueza: as capturas pelas elites econômicas e classe média tradicional. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária**: Diagnósticos e Premissas. Brasília: ANFIP; FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de. **A Ideia de Constituição**: uma Perspectiva Ocidental - da Antiguidade ao Século XXI. *Cuestiones Constitucionales*, v. 34, p. 169-209, 2016.

SOUZA, João Marcos de. Tributos sobre consumo: novo modelo para um Brasil mais justo. In: FAGNANI, Eduardo (org.). **Reforma Tributária Necessária**: Diagnósticos e Premissas. Brasília: ANFIP; FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018, p.501-512.

SOUZA, Pedro Herculano Guimarães Ferreira. **A desigualdade vista do topo**: a concentração de renda entre os ricos no Brasil, 1926-2013. 378f. Tese (Doutorado em sociologia) – Instituto de Ciências Sociais, Departamento de Sociologia, Universidade de Brasília, 2016.

SOUZA, Pedro Herculano Guimarães Ferreira; OSORIO, Rafael Guerreiro; PAIVA, Luis Henrique; SOARES, Sergei. **Os efeitos do Programa Bolsa Família sobre a pobreza e a desigualdade**: um balanço dos primeiros quinze anos. Brasília: Ipea, 2019.

THERBORN, Göran. **Globalização e desigualdade**: questões de conceituação e esclarecimento. Tradução de Roberto Costa. *Sociologias*, Porto Alegre, ano 3, nº 6, jul/dez 2001, p. 122-169.

_____. **Os campos de extermínio da desigualdade.** Tradução de Fernando Rugitsky. Novos Estudos, CEBRAP, 2010. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/nec/a/FLs4JpnhJfLvLDBjQThdrqt/?format=pdf&lang=pt> Acesso em 22 fev. 2024.

TIPKE, Klaus. **Moral tributária do Estado e dos contribuintes.** Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 2012.

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

TORRENCILLA, Javier Murillo; CASTILLA, Reyes Hernández. **Hacia un concepto de Justicia Social.** REICE. Revista Iberoamericana sobre Calidad, Eficacia y Cambio en Educación. Madrid, v. 9, n. 4, 2011.

VERSANO Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século:** anotações e reflexões para futuras reformas. Textos para Discussão nº 405. Ipea, Rio de Janeiro, 1996. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1839/1/td_0405.pdf Acesso em: 21 jan. 2025.

WILKINSON, Richard; PICKETT, Kate. **Kate Pickett and Richard Wilkinson:** 'Inequality strikes at our health and happiness'. [Entrevista cedida a] Dawn Foster. The Guardian, set. 2018. Disponível em: <https://www.theguardian.com/inequality/2018/sep/18/kate-pickett-richard-wilkinson-mental-wellbeing-inequality-the-spirit-level> Acesso em 22 fev. 2024.

YOUNG, Iris Marion. **Representação política, identidade e minorias.** Lua Nova, São Paulo, n. 67, 2006.

ZAMBAM, Neuro José. **A teoria da justiça de Amartya Sen:** as capacidades humanas e o exercício das liberdades substantivas. Episteme NS, v. 38, p. 47-70, 2014.

_____. **A teoria da justiça de Amartya Sen:** liberdade e desenvolvimento sustentável. 189 f. Tese (Doutorado) – Curso de Pós-graduação em Filosofia da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2009.