

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
INSTITUTO DE FILOSOFIA E CIÊNCIAS HUMANAS  
BACHARELADO EM POLÍTICAS PÚBLICAS

Clóvis Iglesias Fernandes

**ANÁLISE DA POLÍTICA FISCAL BRASILEIRA SOB A ÓTICA DO DESENVOLVIMENTO HUMANO**

Porto Alegre

2018

Clóvis Iglesias Fernandes

**ANÁLISE DA POLÍTICA FISCAL BRASILEIRA SOB A ÓTICA DO DESENVOLVIMENTO HUMANO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Departamento de Economia e Relações Internacionais da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito básico para a obtenção do título de Bacharel em Políticas Públicas.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup> Rosa Angela Chieza

Porto Alegre  
2018

Clóvis Iglesias Fernandes

**ANÁLISE DA POLÍTICA FISCAL BRASILEIRA SOB A ÓTICA DO DESENVOLVIMENTO HUMANO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Departamento de Economia e Relações Internacionais da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito básico para a obtenção do título de Bacharel em Políticas Públicas.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup> Rosa Angela Chieza

Aprovado em: \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof.<sup>a</sup> Dra. Rosa Angela Chieza – Orientadora  
UFRGS

---

Prof.<sup>o</sup> Dr. Hélio Ricardo do Couto Alves  
UFRGS

---

Prof.<sup>o</sup>. Dr. Róber Iturriet Avila  
UFRGS

## AGRADECIMENTOS

Diante das exaustivas noites em claro e das incontáveis horas de escrita que um Trabalho de Conclusão de Curso demanda, meu próximo passo é agradecer. A todos que antes, durante e após me contemplaram com seu apoio nessa jornada.

Agradecer, em primeiro lugar, à sociedade brasileira, pelo financiamento dos meus estudos em uma das melhores Universidades do Brasil, mediante o dispêndio, por muitas vezes custoso, de seus impostos.

Agradecer a minha mãe, Elza Maria Américo Iglesias, minha super-heroína. Obrigado por nunca soltar a minha mão, mesmo nas maiores tormentas. Deus não poderia ter me dado uma mãe melhor, e diante de todas as adversidades que já enfrentamos nessa vida, resumo minha graduação no ensino superior com uma frase: Mãe, conseguimos!

Agradecer a minha família, por todo amor, carinho, dedicação e suporte que me foram dados desde o nascimento. Essa conquista também é de vocês.

Agradecer a todos os meus amigos, de curta e longa data, por todo companheirismo, cumplicidade e fraternidade. Vocês me ajudaram a levar a rotina de uma forma mais leve e agradável, a aproveitar bons momentos, compartilhar tristezas e alegrias e é claro: curtir pra caramba! São tantas histórias que temos guardadas em nossas mentes e corações que nossos netos nunca se cansarão de nos ouvir dissertar sobre a juventude.

Agradecer aos servidores da Superintendência da Educação Profissional do Estado, que durante meu período de estágio, me forneceram um ambiente de trabalho incrível, repleto de alegria, carinho e atenção.

Agradecer a minha orientadora, professora Rosa, por toda sua dedicação como docente, paciência e didática na condução da orientação deste trabalho. Sem a senhora, com certeza não seria possível tirar do papel aquela ideia, até então abstrata, de projeto de pesquisa que lhe propus no início do ano – e que aceitaste o desafio me apoiando e me “trazendo de volta ao mundo” sempre que necessário.

Obrigado a todos!

## RESUMO

A partir de uma revisão bibliográfica à luz da teoria do Desenvolvimento Humano da Abordagem das Capacitações, o presente trabalho tem por objetivo realizar uma análise do comportamento do sistema tributário brasileiro e da evolução dos gastos sociais no âmbito da União, a fim de estabelecer fatores estruturais que influenciam tanto na privação como na expansão das capacidades dos indivíduos. Para tanto, faz-se necessário um estudo da composição da carga tributária nacional e seu desempenho proeminente perante às desigualdades econômicas e sociais, bem como em que medida a expansão dos gastos de caráter social atenuam tal processo e favorecem o desenvolvimento humano. Por fim, considera-se que apesar de buscar corrigir as disparidades sociais pela ótica do gasto, o Estado brasileiro vem ao longo do tempo perpetuando a distância entre ricos e pobres através da arrecadação.

**Palavras-chave:** Capacitações, Tributação, Gasto Social, Desigualdade

## ABSTRACT

Starting from a bibliographical review enlighten by the Human Development theory of Capacities Approach, this study aims to analyze the Brazilian tax system behavior and the Union social spending evolution, in order to establish structural factors which influence both the deprivation and the expansion of individuals' capacities. In order to do so, it is necessary to study the composition of the national tax burden and its prominent performance in the face of economic and social inequalities, and in which level the expansion of social expenditures attenuate this process and promoting human development. As a final point, it is considered that despite seeking to correct social disparities from spending point of view, Brazilian State has perpetuated the distance between rich and poor by means of collection during the time.

**Key words:** Capabilities, Taxation, Social Spending, Inequality

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 - Tendências nos índices componentes do IDH no Brasil 1990-2017 .....	21
Gráfico 2 - Carga Tributária e Centralização Tributária, 1900-2000.....	27
Gráfico 3 - Carga Tributária no Brasil e nos Países da OCDE (2015).....	47
Gráfico 4 - Distribuição da Carga Tributária – Brasil e OCDE (2013).....	48
Gráfico 5 - Correlação: Perfil da Carga versus Concentração de Renda .....	52
Gráfico 6 - Evolução dos gastos por eixos estruturantes das políticas sociais brasileiras (1995-2002) .....	56
Gráfico 7 – Trajetória do Gasto Social Federal, 1995 a 2010 .....	56
Gráfico 8 - Gasto Público Social Total e por Áreas de Atuação – 1995, 2005 e 2010 .....	57
Gráfico 9 - Evolução dos Gastos Sociais (R\$ Bilhões, Preços de jul/2017) .....	59
Gráfico 10 - Evolução das Principais Subáreas de Educação (R\$ Bilhões, Preços de jul/17).....	60
Gráfico 11 - Gastos Assistenciais (R\$ Bilhões, Preços de jul/17) .....	61
Gráfico 12 - Gastos com Trabalho (R\$ Bilhões, Preços de jul/17) .....	62
Gráfico 13 - Comportamento do índice de Gini e das rendas monetárias original, inicial, disponível e final – Brasil, 2002-2003 e 2008-2009.....	64
Gráfico 14 - Gasto Social com Transferências Diretas e Redução da Pobreza – 2002 a 2014 .....	65

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Liberdades Instrumentais sob a Ótica Seniana.....	14
Quadro 2 - Principais medidas tributárias e fiscais adotadas no período 1989-1993 .....	35
Quadro 3 - Medidas adotadas para controlar as finanças e o endividamento dos governos subnacionais: Brasil 1995-2000.....	37
Quadro 4 - Propostas de Reforma Tributária – Governo Lula (2003-2009) .....	39

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1– IDH no Brasil: Série Histórica – 1990 a 2017 .....	21
Tabela 2 – Índice de Desenvolvimento Humano Ajustado à Desigualdade .....	22
Tabela 3 - Estrutura Tributária: competências e partilha dos tributos - 1967 ...	30
Tabela 4 - Constituição de 1988 – Distribuição de Competências e Partilha de Receitas .....	32
Tabela 5 – Distribuição Federativa das Receitas .....	35
Tabela 6 - Conceitos: Arrecadação direta e receita disponível Brasil 2000-2010 .....	41
Tabela 7 - Distribuição Federativa das Receitas Conceitos: Arrecadação Direta e Receita Disponível Brasil 2010-2014 .....	43
Tabela 8 - Carga Tributária Bruta – 2015 e 2016 .....	45
Tabela 9 - Evolução da Participação das Bases de Incidência na Arrecadação Total – 2007 a 2016 .....	46
Tabela 10 - Estrutura do Imposto de Renda das Pessoas Físicas: Países Seleccionados da OCDE e da América Latina – 2015.....	48
Tabela 11 - Receita Tributária por Ente Federativo – 2015 e 2016 – Principais Variações em Pontos Percentuais do PIB.....	50
Tabela 12 - Gasto do Governo Central com Previdência Social – Brasil – 2002 a 2015 (A preços de dezembro de 2015 (IGP-DPI)) .....	58
Tabela 13 - Decompondo as Contribuições Líquidas ao Crescimento da Renda e à Redução da Desigualdade de Renda (Gini) .....	63



# SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>9</b>
<b>2 DESENVOLVIMENTO HUMANO E A ABORDAGEM DAS CAPACITAÇÕES</b> .....	<b>12</b>
2.1 DESENVOLVIMENTO COMO LIBERDADE: A ABORDAGEM DAS CAPACITAÇÕES DE AMARTYA SEN .....	13
2.2 PERCEPÇÕES DA DESIGUALDADE DE RENDA SOB A ÓTICA SENIANA .....	16
2.3 DESENVOLVIMENTO X CRESCIMENTO: O PAPEL DAS POLÍTICAS PÚBLICAS NA EXPANSÃO DAS CAPACIDADES.....	18
2.4 O COMPORTAMENTO DO ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO HUMANO NO BRASIL .....	20
<b>3 TRIBUTAÇÃO: FEDERALISMO, POLÍTICA FISCAL E CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL</b> .....	<b>24</b>
3.1 TRIBUTAÇÃO E ESTADO .....	25
3.2 FEDERALISMO FISCAL NO BRASIL .....	26
3.2.1 REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1965: CENTRALIZAÇÃO SOB RUPTURA INSTITUCIONAL.....	28
3.2.2 CONSTITUIÇÃO DE 1988: REFORMA TRIBUTÁRIA SOB PERSPECTIVA DE DESCENTRALIZAÇÃO.....	31
3.2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO PÓS-1988: AJUSTE FISCAL, PLANO REAL E SUAS IMPLICAÇÕES .....	34
3.2.4 A ILUSÃO DO FORTALECIMENTO FEDERATIVO: 2003-2010 .....	39
3.2.5 O DECLÍNIO DA FEDERAÇÃO MEDIANTE À INSOLVÊNCIA FISCAL: 2011 - 2017 .....	41
3.3 CARGA TRIBUTÁRIA: CONCEITO E COMPOSIÇÃO .....	44
3.4 TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE .....	50
<b>4 GASTO PÚBLICO EM ÁREAS SOCIAIS NO BRASIL E AS CAPACITAÇÕES DE SEN</b> .....	<b>54</b>
4.1 COMPORTAMENTO DO GASTO SOCIAL NO BRASIL .....	54
4.2 A PROGRESSIVIDADE DO GASTO SOCIAL E SEUS EFEITOS PERANTE A DESIGUALDADE .....	62
4.3 O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO E DO AUMENTO DO GASTO SOCIAL SOB A ÓTICA DA ABORDAGEM DAS CAPACITAÇÕES.....	65
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>68</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>70</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Desenvolvimento: uma palavra que carrega consigo a perspectiva de progresso, prosperidade. No âmbito econômico, atrela-se comumente à expansão do Produto Interno Bruto, avanços tecnológicos ou quaisquer ganhos na perspectiva da renda obtidos por uma nação. Mas serão somente estes os instrumentos pertinentes para indicar o bem-estar de uma sociedade?

Para Sen (1999), uma abordagem adequada para a compreensão do desenvolvimento deve ir muito além da acumulação de riqueza e de outras variáveis relacionadas à renda, sendo esta vista como um meio para uma finalidade. A partilha do crescimento entre os membros de uma sociedade, assim como a transformação dos ganhos em oportunidades sociais, se mostram tão importantes quanto a própria prosperidade econômica, no momento em que a opulência por si só, muitas vezes represente um indicador imperfeito para auferir mudanças positivas reais a vida da população.

Sobretudo, a ideia de desenvolvimento que o referente trabalho busca apresentar, origina-se da teoria de desenvolvimento humano da *abordagem das capacidades*, cuja ênfase se dá na priorização da expansão das liberdades do indivíduo – que dizem respeito ao grau de autonomia que uma pessoa tem para desempenhar a vida que deseja.

Um dos maiores problemas enfrentados no mundo moderno é a distribuição desigual do crescimento econômico nos países. Estudos da Oxfam<sup>1</sup> (2017) apontam que em 2015, apenas 62 indivíduos detinham a mesma riqueza que 3,6 bilhões de pessoas – a metade mais afetada pela pobreza na humanidade. Além de representar um efeito concentrador no poder de poucos, os contrastes sociais também podem personificar fortes privações de liberdade à vida de muitos, no contexto em que as disparidades de renda trazem consigo diversas outras desigualdades.

---

<sup>1</sup> *Oxford Committee For Famine Relief*

Diante da conjuntura global do crescente aumento da distância entre ricos e pobres, o Brasil não se mostra diferente, muito pelo contrário: em um ranking de desigualdades de 140 países, o país ocupa a 10ª posição (RDH, 2017).

Neste cenário, manifesta-se fundamental o estudo dos fatores estruturais que mantem inclinações à desigualdade no Brasil, ocupando este trabalho de uma análise histórica do sistema tributário, das relações entre os entes componentes da federação na arrecadação, do gasto público social no país e suas conexões com a promoção do desenvolvimento humano. Como o Estado brasileiro arrecada e como ele gasta?

Próxima da média dos países da OCDE<sup>2</sup>, a carga tributária brasileira (impostos, contribuições e taxas) representa cerca de 33% do Produto Interno Bruto – ocupando o 23º lugar no ranking dos países componentes (OCDE, 2013). Isso significa que esta porcentagem é parte da renda nacional que a sociedade transfere ao Estado via tributos, a fim de que seja convertida em bens e serviços públicos. Porém, diferentemente de outras economias desenvolvidas, a carga tributária brasileira é concentrada em tributos indiretos e regressivos, ao invés de tributos diretos e progressivos. Como a incidência da tributação se dá muito mais sobre consumo do que em renda e patrimônio, logo, proporcionalmente ao montante de suas rendas, os indivíduos mais pobres acabam sendo mais onerados do que os mais ricos.

O objetivo deste trabalho é delimitar a atuação do Estado brasileiro no comportamento de sua política fiscal, em um primeiro momento verificando em que aspectos a arrecadação influencia na concentração de renda, e sucessivamente em que pontos a distribuição das receitas ameniza as desigualdades observadas – do mesmo modo em que oportunizam a expansão das capacidades dos cidadãos, a fim fazer conexão com a teoria do desenvolvimento humano proposta.

Para atingir os objetivos propostos, além desta Introdução, no Capítulo 2 apresenta-se a abordagem das capacitações como ótica de desenvolvimento humano, seus conceitos sobre liberdade, capacidades humanas, desigualdade de renda e o papel do Estado e suas políticas públicas para com os cidadãos. No Capítulo 3, discorre-se sobre o domínio das receitas: o comportamento do

---

<sup>2</sup> Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

sistema tributário brasileiro a partir da reforma da década de 1960; as mudanças na relação entre os entes federados e o governo central; as principais medidas adotadas na política fiscal no período, e por fim, a mesma seção ainda se ocupa de esboçar as principais características da carga tributária no Brasil. Sua composição, bases de incidência e suas associações com a concentração de renda no país. No Capítulo 4, apresenta-se a uma análise no contexto dos gastos: os dispêndios sociais no âmbito da União, compreendendo a conjuntura pós-Constituição Federal de 1988; sua proeminente evolução a partir dos anos 2000; os principais impactos na proteção e promoção social no Brasil; a amenização na distribuição de renda mediante a progressividade do gasto e sua intervenção tanto sobre a remoção de fatores que limitam as liberdades quanto sua influência sobre expansão das capacidades dos indivíduos. No Capítulo 5, apresentam-se as considerações finais sobre o tema.

## 2 DESENVOLVIMENTO HUMANO E A ABORDAGEM DAS CAPACITAÇÕES

Este capítulo encontra seu objetivo na elucidação dos principais conceitos de desenvolvimento humano à luz da abordagem das capacitações. A partir de uma revisão bibliográfica referente ao tema, procura-se entender as relações teórico-normativas da definição de liberdade, desenvolvimento, desigualdade e o papel das instituições no processo da vida social.

A fim de alcançar seu propósito, na Seção 2.1 abordam-se os desígnios de liberdade, desenvolvimento e suas inter-relações com a teoria aqui proposta, bem como a visão do economista e filósofo indiano Amartya Sen, do *desenvolvimento como liberdade*, em que este afora, em primeira instância, que o fato de que ser livre tem correlação com as capacidades que a pessoa dispõe para viver a vida que almeja. Ainda na mesma seção, sucessivamente, focalizam-se os principais pontos da abordagem das capacitações, a fim de estabelecer o conceito de desenvolvimento humano que norteia a ótica deste trabalho. Na Seção 2.2, apresenta-se a percepção da desigualdade de renda e seus efeitos sociais sob a perspectiva apresentada na seção anterior. Na Seção 2.3, são explorados os possíveis antagonismos entre as definições de crescimento econômico e desenvolvimento humano, demonstrando que nem sempre o progresso da economia se transforma em melhorias na qualidade de vida dos cidadãos – cabendo esta correlação às estratégias e políticas públicas de desenvolvimento a serem adotadas pelo país. Por fim, na Seção 2.4 esboçam-se os fundamentos estudados no decorrer do capítulo em forma de indicadores no Brasil, utilizando o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) e o Índice de Desenvolvimento Humano Aplicado às Desigualdades (IDHAD). O esboço destes indicadores – formulados a partir das contribuições da ideia de desenvolvimento humano abordada por este capítulo –, entende-se como necessário para que se analise de uma forma mais abrangente a qualidade de vida no país, e em um segundo momento, a interferência da desigualdade social sobre ela.

## 2.1 DESENVOLVIMENTO COMO LIBERDADE: A ABORDAGEM DAS CAPACITAÇÕES DE AMARTYA SEN

O que significa ser uma pessoa livre? Esta interrogação permeia há séculos o pensamento filosófico, econômico, a teoria política e social. Para John Stuart Mill (2006, p. 38), “a única liberdade que merece o nome é a de procurar o próprio bem pelo método próprio, enquanto não tentamos desapossar os outros do que é seu, ou impedir seus esforços para obtê-los”.

Segundo de Berlin (1981), a liberdade como o desejo da parte do indivíduo de ser seu próprio mestre – artesão do seu próprio destino – é vista de forma crítica. Já para Sen (1999), em sua teoria do *desenvolvimento como liberdade*, aponta-se que o fato de ser livre tem correlação com as capacidades que a pessoa dispõe para viver a vida que almeja. Para tal, a liberdade é o centro da rede conceitual do desenvolvimento humano.

Por sua vez, conceito normativo de “desenvolvimento” sofrera, com o passar do tempo, uma ampliação em seu significado, deixando de contemplar apenas fenômenos e processos estritamente econômicos para incorporar também noções sobre as capacidades humanas – tendo o ser humano e o seu bem-estar como objetos centrais (PINHEIRO, 2012).

Como classifica o Relatório do Desenvolvimento Humano (2015), “o desenvolvimento humano significa alargar as escolhas humanas atribuindo maior destaque à riqueza da vida humana e não simplesmente à riqueza das economias (p. 2)”.

A abordagem das capacitações, cujo principal teórico é Amartya Sen, refere-se a um modelo normativo de análise de questões como bem-estar, qualidade de vida, desigualdade e pobreza. Trata-se, fundamentalmente da ideia de liberdade dos indivíduos de serem capazes de realizar uma ação como também terem liberdade para tal – servindo de contraponto a teorias utilitaristas que tem como foco as realizações em si<sup>3</sup> (JULIANO & ALVES, 2015).

A fins de instrumentos de análise, dois conceitos inter-relacionados são teorizados nesta abordagem: os funcionamentos [*functioning*] e as capacitações

---

<sup>3</sup> Sen (1999) utiliza o conceito da ética aristotélica da felicidade ser a finalidade da ação humana.

[*capabilities*]. Os funcionamentos estão relacionados a tudo aquilo que uma pessoa valoriza fazer ou ser, combinando-se em um conjunto de habilidades e oportunidades que por sua vez, traduzem-se nas capacitações. Tais capacitações estão baseadas na possibilidade de realização da ação, ou seja, o grau de liberdade que esta pessoa dispõe para pôr em prática seus funcionamentos.

O desenvolvimento humano sob a ótica das capacitações está ligado a eliminação da privação das liberdades do indivíduo com base na expansão de suas capacidades. A distinção entre satisfazer e a satisfação em si é central para se entender o bem-estar. “A realização e a liberdade para realizar são avaliados de diferentes maneiras, como por exemplo pelo meio da utilidade (prazeres obtidos ou desejos satisfeitos) e da opulência (renda e consumo)” (MATTOS, 2011 p. 17).

A diferenciação entre os meios e os fins do desenvolvimento, apontam para a distinção conceitual entre *liberdades substantivas* e *liberdades instrumentais* (PINHEIRO, 2012). As liberdades substantivas referem-se àquilo que enriquece a vida para que se alcance os fins, enquanto as instrumentais traduzem-se nos meios para que se os atinjam.

Por exemplo, para atingir a liberdade substantiva de ter boa saúde, eu busco as liberdades instrumentais de me alimentar bem, repousar, fazer exercícios físicos, viver em um lugar livre de poluição, etc. As liberdades substantivas dos indivíduos – por exemplo, a capacidade de evitar a fome, a desnutrição, as doenças e a morte prematura, bem como a possibilidade real de ser alfabetizado, de participar politicamente das decisões públicas, de dizer o que se pensa e não ser censurado, dentre outras – constituem a essência mesmo do desenvolvimento. (PINHEIRO, 2012 p 16).

Sen (1999) avalia as liberdades instrumentais em cinco tipos, apresentados no Quadro 1.

Quadro 1 - Liberdades Instrumentais sob a Ótica Seniana

<b>Liberdades Instrumentais</b>	<b>Conceitos</b>
<b>Liberdades Políticas</b>	São escolhas políticas das pessoas, como escolher seus governantes; definir as regras de escolha; liberdade de criticar as autoridades publicamente sem sofrer censura; democracia representativa; sufrágio universal; garantias legislativas e o Estado de direito

<b>Disponibilidades Econômicas</b> [ <i>economic facilities</i> ]	Oportunidades para fins de consumo, produção e troca. O poder dos agentes de usarem seus recursos econômicos através de transações e trocas, além de terem acesso à renda e ao crédito.
<b>Oportunidades Sociais</b>	Relacionam-se com os arranjos sociais e instituições responsáveis pela educação, saúde e demais serviços de perspectiva social.
<b>Garantias de Transparência</b>	Incluem o direito à informação em todos os níveis, principalmente nas esferas públicas.
<b>Proteção social</b> [ <i>protective security</i> ]	Referem-se a instituições e arranjos sociais destinados a proteger as pessoas contra determinadas vulnerabilidades (ambientais, econômicos e sociais), sobretudo as parcelas mais carentes da população: assistência e previdência social, seguro-desemprego, abertura de frentes de trabalho emergenciais, etc.

Fonte: Elaboração própria, a partir de Sen (1999) e Andrade *et al* (2016)

A negligência da autonomia pode ser dada de diferentes formas, desde a negação de liberdades políticas e direitos civis básicos, como a restrição aos serviços de saúde, saneamento básico, água tratada e educação, de maneira em que a pessoa realize um grande esforço apenas no intuito de sobreviver (SEN, 1999).

Deve ter ficado claro, com a discussão precedente, que a visão da liberdade aqui adotada envolve tanto os processos que permitem a liberdade de ações e decisões como as oportunidades reais que as pessoas têm, dadas as circunstâncias pessoais e sociais. A privação de liberdade pode surgir em razão de processos inadequados (como a violação do direito ao voto ou de outros direitos políticos ou civis), ou de oportunidades inadequadas que algumas pessoas têm para realizar o mínimo do que gostariam (incluindo a ausência de oportunidades elementares como a capacidade de escapar de morte prematura, morbidez evitável ou fome involuntária). (SEN, 1999 p. 32)

No que diz respeito ao papel das instituições nesta multidimensional abordagem de desenvolvimento, Sen (1999) vê a necessidade de um equilíbrio entre as forças que constituem a sociedade – Estado, mercado, instituições políticas e sociais –, optando por caminho intermediário e simultâneo. Se por um lado é desejável a eficiência por meio da liberdade do mecanismo de mercado, os problemas de equidade, especialmente ao se tratar de graves privações e pobreza, necessitam de intervenção social, incluindo custeio governamental (SEN, 1999).

Em relação à realização dos funcionamentos, Sen (1999) enfatiza que os indivíduos não dependem apenas de mercadorias de sua propriedade, mas também da disponibilidade de bens públicos comuns a todas as pessoas, como o



acesso à saúde e educação já mencionados. A oferta destes serviços pelo Estado seria uma forma de melhorar os funcionamentos, podendo oportunizar a expansão de algumas capacitações individuais (GIACOMELLI; ZULIAN; FEISTEL, 2017).

## 2.2 PERCEPÇÕES DA DESIGUALDADE DE RENDA SOB A ÓTICA SENIANA

Segundo a Oxfam, em 2015 “apenas 62 indivíduos detinham a mesma riqueza que 3,6 bilhões de pessoas – a metade mais afetada pela pobreza na humanidade”. Apesar da diminuição da pobreza ter sido um dos avanços das últimas décadas<sup>4</sup>, calcula-se que outras 200 milhões de pessoas poderiam ter tido destino igual se o crescimento médio da renda dos mais pobres fosse superior ao crescimento médio da renda dos mais ricos (OXFAM, 2017), personificando um dos maiores problemas da sociedade capitalista atual: a distribuição desigual de riquezas.

Por sua vez, o Brasil apresenta-se como uma das sociedades mais desiguais do planeta. Segundo o último relatório de Desenvolvimento Humano do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), o país amarga a “10ª posição de índices de desigualdades num ranking de mais de 140 países” (OXFAM, 2017, p. 21 *apud* FAGNANI & ROSSI, 2018). Acompanhados da disparidade distributiva de renda, o Brasil possui múltiplos outros contrastes sociais. Problemáticas que remetem há séculos passados, como a ausência de saneamento básico em diversos municípios, desequilíbrios de oportunidades entre gênero e etnias são claros exemplos.

Para Sen (2008), embora este não explore o contexto da renda<sup>5</sup> como um fim em sua concepção de desenvolvimento humano, a desigualdade de riqueza pode nos dizer algo sobre a geração e a persistência de desigualdades de outros tipos.

---

<sup>4</sup> Segundo a Oxfam (2017), entre 1990 e 2013, quase um bilhão de pessoas deixaram a condição de pobreza.

<sup>5</sup> Em “Desigualdade Reexaminada” (2008), Sen atenta para que as medidas de desigualdade introduzam informações relativas a outros espaços, “para o propósito de se avaliar a desigualdade de renda num conceito mais amplo, considerando outras influências sobre o objetivo” (p. 31)

Segundo Pinheiro (2012 p. 28), “na abordagem do desenvolvimento como liberdade, é preciso entender as relações entre a riqueza econômica e a capacidade de se viver uma vida relativamente longa e feliz”. A associação da privação das capacidades individuais a um baixo nível de renda, pode, porém não exclusivamente a dada causalidade, ser auferida. “O baixo nível de renda pode ser uma razão fundamental de analfabetismo e más condições de saúde, de fome e subnutrição” (SEN, 2010 p. 35 *apud* SEBASTIANY & DEPOINTI, 2013 p. 265), enquanto melhor educação e saúde auxiliam à elevação da renda.

O aumento da renda pessoal pode ser tanto um meio importante para se desenvolverem as capacidades das pessoas quanto um resultado provável desse desenvolvimento. Por sua vez, as carências de capacidades pessoais estão frequentemente associadas à baixa renda. Portanto, as capacidades e as rendas pessoais se afetam mutuamente, tanto positiva quanto negativamente. (PINHEIRO, 2012 p. 28)

Referente ao papel das dissemelhanças de renda, Sen empreende em sua análise a desigualdade social como um fenômeno a ser contemplado pela ótica das capacitações, em que novamente, o produto individual representa apenas uma das dimensões a serem abordadas. Neste contexto, a renda mostra-se um instrumento de medida privilegiado, “por ser familiar, útil e de relativamente fácil interpretação [...] e leva vantagem sobre outras variáveis (capacidades humanas) cujas “métricas” são bem mais difíceis de precisar” (PINHEIRO, 2012 p. 33).

Não obstante, ao analisar a desigualdade sob o viés das capacidades, se faz necessário distinguir o papel da renda em função de dois desempenhos: como unidade de medida da desigualdade e como meio para a redução desta. Pinheiro (2012, p. 34) afirma que “não se segue que, transferindo renda para os relativamente menos capazes, poder-se-á sanar automaticamente a desigualdade de capacidades entre os indivíduos”, ou seja, o desempenho da renda como unidade de medida nem sempre dá a real diferença entre as situações das pessoas. Todavia, supondo que uma pessoa se encontre em fome extrema, cuja renda seja tão baixa capaz de não lhe possibilitar o mínimo de comida para sobreviver, um acréscimo em sua renda seria capaz de evitar sua morte por inanição. Este último exemplo ilustra o papel da renda como meio capaz de aplicar uma diferença drástica para a situação de bem-estar do indivíduo.

Em termos analíticos, o perfil distributivo do crescimento de rendimentos entre os diversos estratos da sociedade impacta significativamente na esperança de vida e na taxa de mortalidade da população – sobretudo em países pobres (DRÉZE & SEN, 1989; ANAND & RAVALLION, 1993 *apud* PINHEIRO, 2012 p. 35).

Arranjos sociais que permitem uma apropriação proporcionalmente maior pelos mais pobres dos frutos do crescimento econômico (aumento da participação relativa da renda dos pobres no total da renda) conduzem a uma expectativa de vida mais longa da população. (PINHEIRO, 2012 p. 35).

### 2.3 DESENVOLVIMENTO X CRESCIMENTO: O PAPEL DAS POLÍTICAS PÚBLICAS NA EXPANSÃO DAS CAPACIDADES

Segundo Sen (1999), o Estado tem um papel fundamental no desenvolvimento<sup>6</sup> de um país. É exatamente ele que garantirá a condição de cidadãos aos indivíduos, assegurando liberdade política, oportunidades sociais, facilidades econômicas, garantias de transparência e segurança protetora (OLIVEIRA & STRASSBURG, 2016).

Por sua vez, as políticas públicas representam a soma das atividades dos governos que agem diretamente na vida da população (PETERS, 1986), sendo fundamental a estas explicitar as inter-relações entre Estado e economia (SOUZA, 2006). Segundo Pinheiro (2012), como princípio geral pela ótica do desenvolvimento como liberdade, as políticas públicas devem ser avaliadas quanto aos seus efeitos sobre as liberdades pessoais.

Neste contexto, as políticas de combate à desigualdade, redução da pobreza, exclusão e vulnerabilidade social, devem responsabilizar-se pela remoção de *unfreedoms* que deixam as pessoas com poucas escolhas a respeito de seu próprio destino.

O mesmo autor explicita, diante de estudos<sup>7</sup> aduzidos por Sen mediante a experiência internacional, que a administração dos frutos do crescimento eco-

---

<sup>6</sup> Sendo o desenvolvimento aqui tratado como conceito além do crescimento econômico, devendo contemplar também a distribuição de renda, a qualidade de vida da população e a liberdade que esta desfruta (OLIVEIRA & STRASSBURG, 2016)

<sup>7</sup> Pinheiro (2012) cita os estudos abordados no livro *Hunger and public action* (DRÉZE & SEN, 1989).

nômico por parte dos governos evidencia empiricamente dois tipos básicos distintos de estratégias de desenvolvimento: “mediadas pelo crescimento” e “apoiadas socialmente”.

O desenvolvimento mediado pelo viés do crescimento, caracteriza-se pelo esforço de crescimento econômico, que mesmo que sirva como instrumento de concentração de renda, deve ser mantido até que o “bolo da economia” esteja grande o suficiente para ser repartido em benefício de todos, processo que ocorreria de maneira natural (PINHEIRO, 2012). Nesta estratégia as questões sociais são vistas de forma secundária, postergadas até que a renda atinja um determinado nível.

O segundo modelo de crescimento, “apoiado socialmente”, segundo o autor, propicia a expansão das capacidades e das liberdades humanas através do manejo de políticas de caráter social, fazendo do crescimento econômico uma consequência das capacidades individuais. Como avalia Pinheiro (2012), países que experimentaram seu crescimento com o sólido conjunto de políticas públicas visando a expansão de oportunidades sociais, como o caso do Leste e Sudeste Asiático nos últimos trinta anos, obtiveram, por exemplo, um aumento na expectativa de vida maior do que os países que cresceram sem a devida preparação social.

Para Pinheiro (2012, p. 36):

O autor aqui estudado (Sen, 2000 p. 45-46) chega a duas conclusões adicionais a partir da mencionada comparação entre as duas estratégias de desenvolvimento. A primeira é que um país não precisa necessariamente crescer economicamente antes de elevar a qualidade de vida de seus cidadãos; ou seja, uma estratégia de desenvolvimento humano e social não tem de ser mediada necessariamente por um forte crescimento econômico. A segunda conclusão é que a estratégia apoiada no mero crescimento econômico precisa ser contemplada por políticas que forneçam serviços sociais capacitantes à população a fim de completar o processo de desenvolvimento.

Segundo Sebastiany e Deponti (2013), nos anos de 1960 e 1970 evidencia-se que a mensuração do PIB dos países não gera a diminuição de pobreza e não reflete de maneira adequada o impacto do desenvolvimento econômico nas condições de vida das populações.

No caso brasileiro, pode-se analisar que as mudanças do papel do Estado encaixam-se, em diferentes períodos, nos dois modelos de crescimento abordados por Sen. Em um primeiro momento, a negligência na criação de oportunidades sociais nas décadas de 1960 até meados de 1980, em que a lógica do crescimento econômico servira de instrumento para orientar, guiar e estimular o processo de acumulação de capital (OLIVEIRA, 2018). Sucessivamente, ao final da década de 1980 até o decorrer dos anos 2000, o Estado brasileiro esboça – em diferentes graus dentro do próprio período – uma expansão de políticas públicas pela ótica do gasto social (e não pela ótica da tributação), com a finalidade de conduzir o crescimento econômico e ao mesmo tempo reduzir as desigualdades, configurando um aporte social ao próprio crescimento.

#### 2.4 O COMPORTAMENTO DO ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO HUMANO NO BRASIL

A partir de 1990 quando as contribuições de Sen e de Mahbub ul Haq foram propostas pela Organização das Nações Unidas na medição do desenvolvimento com uso de outros critérios, ocorreu o lançamento do Índice de Desenvolvimento Humano (IDH)<sup>8</sup>, como forma de evitar o uso excessivo da opulência econômica como medida de aferição (VEIGA, 2006 *apud* SEBASTIANY & DE-PONTI 2013). Este índice classifica as médias dos países em quatro tipos:

- i) IDH muito elevado: 0,8 a 1;
- ii) IDH elevado: 0,7 a 0,799;
- iii) IDH médio: entre 0,555 e 0,699.
- iv) IDH baixo: menor do que 0,555

Ao observar a experiência brasileira, nota-se que o IDH apresentara uma tendência crescente, colocando o país na lista de países com desenvolvimento elevado, conforme apurado pela Tabela 1.

---

<sup>8</sup> O IDH é mensurado diante de uma tríade de dimensões, avaliadas de forma crescente de 0 a 1 (quanto mais próximo a 0 menor o grau de desenvolvimento, enquanto mais próximo a 1, maior), compostas por saúde (englobando a expectativa de vida ao nascer), educação (medida pela composição de indicadores de escolaridade da população adulta e do fluxo escolar da população jovem) e renda (medida pelo índice de renda per capita).

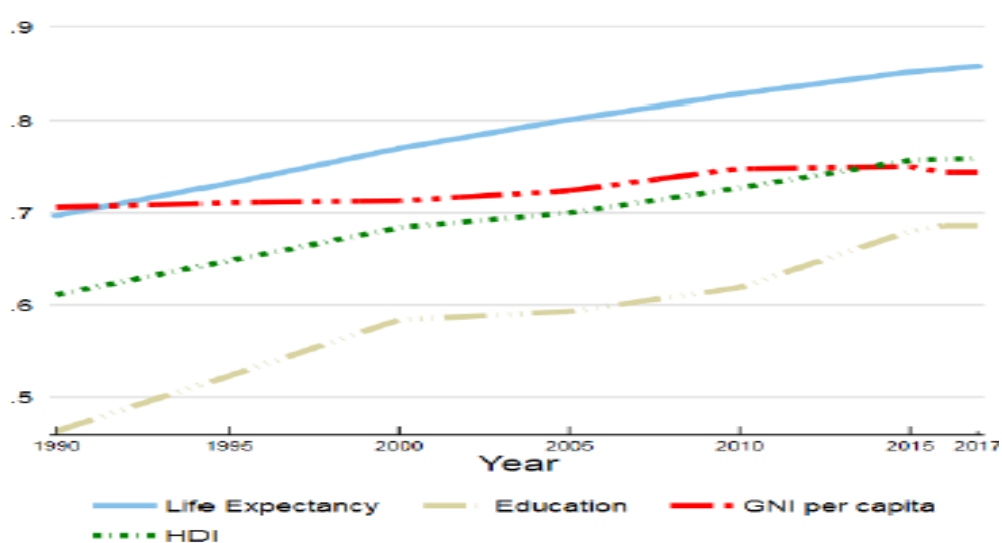
Tabela 1– IDH no Brasil: Série Histórica – 1990 a 2017

	<b>Esperança de vida ao nascer</b>	<b>Anos esperados de escolaridade</b>	<b>Média de anos de estudo</b>	<b>RNB per capita (2011 PP\$)</b>	<b>IDH</b>
<b>1990</b>	65,3	12,2	3,8	10,697	0,611
<b>1995</b>	67,8	13,3	4,6	11,097	0,648
<b>2000</b>	70,1	14,3	5,6	11,197	0,684
<b>2005</b>	72,0	13,8	6,3	12,041	0,700
<b>2010</b>	73,8	14,0	6,9	14,112	0,727
<b>2014</b>	74,5	15,2	7,7	15,175	7,555
<b>2015</b>	75,3	15,4	7,6	14,350	0,757
<b>2016</b>	75,5	15,4	7,8	13,730	0,758
<b>2017</b>	75,7	15,4	7,8	13,755	0,759

Fonte: Elaboração própria, a partir de PNUD (2016, 2017)

Discriminando as dimensões do IDH, observa-se o comportamento do período de 1990 a 2017, em que as melhorias na qualidade de vida da população foram alavancadas pelo aumento das condições da educação, embora esta ainda represente o indicador mais baixo na experiência nacional (STN, 2016) – conforme apresenta o Gráfico 1.

Gráfico 1 - Tendências nos índices componentes do IDH no Brasil 1990-2017



Fonte: Relatório do Desenvolvimento Humano (2018), Organização das Nações Unidas

O Gráfico 1 também ilustra um aumento do IDH no Brasil de 24,3% entre 1990 e 2017 – passando de 0,611 a 0,759. A expectativa de vida ascendeu em 10,4 anos, a média de anos de escolaridade alçou um aumento de 4,0 anos, enquanto o PIB *per capita* obteve uma evolução de 28,6% no período observado (RDH, 2018).

Neto e Oliveira (2017) avaliam que apesar da tendência de crescimento do IDH brasileiro, a posição relativa do Brasil em relação ao ranking mundial, caiu de 63º em 2005 para 79º em 2017, evidenciando que o país não acompanhou de forma proporcional a expansão do desenvolvimento humano no mundo. Os autores justificam este fato mediante as diversas desigualdades sociais presentes na sociedade brasileira, vistas como entraves para uma melhor colocação do país no que tange as colocações do IDH.

Neste ponto, o Índice de Desenvolvimento Humano Ajustado à Desigualdade (IDHAD)<sup>9</sup>, demonstra que o Brasil apresentara, em 2017, uma retração de 0,759 de IDH para 0,578 após a verificação do IDHAD, representando uma perda global de 23,9% no índice.

Tabela 2 – Índice de Desenvolvimento Humano Ajustado à Desigualdade

Ranking	Países	IDH	IDHAD		Desigualdade na Esperança de Vida	Índice de esperança devida Ajustado à Desigualdade	Desigualdade na Educação	Índice de Educação Ajustado à Desigualdade	Desigualdade de Rendimentos	Índice de Rendimentos Ajustado à Desigualdade
		Valor (2017)	Valor (2017)	Perda Global (%)	(%) (2015 - 2020)	Valor (2017)	(%) (2017)	Valor (2017)	(%) (2017)	Valor (2017)
76	Sri Lanka	0,700	0,664	13,8	7,1	0,793	12,8	0,653	21,0	0,564
77	Bosnia e Herzegovina	0,768	0,649	15,5	5,9	0,826	19,8	0,576	20,2	0,574
78	Venezuela	0,761	0,636	16,5	10,5	0,754	12,9	0,645	25,2	0,528
79	Brasil	0,759	0,578	23,9	10,8	0,765	22,0	0,535	36,7	0,471
80	Azerbaijão	0,757	0,681	10,0	17,0	0,666	3,8	0,682	8,9	0,695

Fonte: Elaboração própria, a partir de Relatório do Desenvolvimento Humano (2018)

Comparando o Gráfico 1 com os dados fornecidos pela Tabela 2 – composta por países próximos ao Brasil no ranking para fins ilustrativos –, analisa-se uma redução de 36,7% na dimensão da renda do IDH quando ajustado à

<sup>9</sup> Elaborado e introduzido nos Relatórios de Desenvolvimento Humano do PNUD desde 2010, representa o IDH ajustado à desigualdade nas três dimensões básicas abordadas pelo desenvolvimento humano do índice.

desigualdade. Dos aspectos básicos abordadas pelo IDH – saúde, educação e renda –, observou-se que a desigualdade rendimentos<sup>10</sup> é o fator de maior responsabilidade do decréscimo do índice no Brasil (RDH, 2018).

A análise do IDH ajustado à desigualdade, faz-se necessária para dar uma noção “real” do desenvolvimento humano no país, enquanto o IDH por si só, represente uma concepção “potencial” para auferir a qualidade de vida da população. Diante da contração do índice observado, o Brasil passa da classificação de “desenvolvimento elevado” para “desenvolvimento médio”.

Em frente a desigualdade de renda ser a principal medida que acarreta na queda do indicador de desenvolvimento humano, no Capítulo 3, objetiva-se analisar a correlação de um dos fatores estruturais de responsabilidade direta na concentração de riqueza no país: a tributação. A maneira como o Estado arrecada impostos, contribuições e taxas, é explorada em grande parte da literatura econômica como um modelo propício para a perpetuação da desigualdade de renda no Brasil, causando desprovimento às capacitações dos indivíduos na dimensão de seus produtos.

---

<sup>10</sup> Desigualdade na distribuição dos rendimentos calculados usando o índice de Atkinson.



### **3 TRIBUTAÇÃO: FEDERALISMO, POLÍTICA FISCAL E CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL**

O propósito deste capítulo se traduz, em um primeiro momento, em conceber um conceito acerca da tributação como poder do Estado emanado pela sociedade, a fim de que este, mediante financiamento, organize a vida social no intuito de preservar e promover o bem comum. Ademais, definir a ideia de federalismo fiscal e explorar a evolução do sistema tributário no Brasil a partir da década de 1960, assim como as decorrentes mudanças no tocante às responsabilidades partilhadas na essência da federação. Por fim, analisar as características da incidência da carga tributária brasileira sobre a população, seu fomento à concentração de renda e seu caráter institucional de conservar às desigualdades de rendimentos no país.

Para tanto, a Seção 3.1 ocupa-se de precisar o entendimento sobre a atividade de arrecadar através da tributação, não exaustivamente traçando um contexto do papel do fisco na sociedade como método de financiamento do Estado. Às Seção 3.2 e suas subseções, competem, por intermédio de uma revisão bibliográfica, primeiramente conceber o federalismo fiscal como forma de organização estatal no plano orçamentário, a divisão das responsabilidades entre as esferas da federação, as nuances do pacto federativo e o comportamento do sistema tributário brasileiro desde a década de 1960 até o ano de 2017. De forma sucessiva, a Seção 3.3 dedica-se a apresentar a carga tributária no Brasil, contextualizando seu peso perante a economia. A mesma seção também tem por objetivo analisar a distribuição do ônus dos impostos entre a sociedade, de acordo com diferentes faixas de renda dos contribuintes e suas bases de incidência à luz da experiência internacional. Em frente à composição da carga tributária, a Seção 3.4 finaliza o capítulo demonstrando a concentração e a desigualdade de renda no Brasil como fatores gerados em parte pela natureza regressiva da tributação, atentando para aspectos do sistema tributário que privilegiavam os mais ricos e oneram os mais pobres.

### 3.1 TRIBUTAÇÃO E ESTADO

Um dos maiores poderes outorgados ao Estado pela sociedade, é o poder de tributar. A tributação está inserida no núcleo do contrato social estabelecido pelos cidadãos entre si para que se alcance o bem-comum (VIOL, 2005). Imprescindivelmente, a tributação deve emanar apenas do Estado para que seja legitimada, pois quaisquer imposições privadas caracterizariam usurpação e roubo. Como define Buchetti (2017 p. 06):

A legitimidade de tributar de um Estado Democrático de Direito vem da ideia de auto tributação por meio de um parlamento democrático e representativo que não onipotente, mas regido por uma constituição que limite o poder de tributar e garanta àquele tributo tanto forma quanto conteúdo material em consonância com os direitos e garantias fundamentais postos em um Estado Direito no afã de concretizar seus objetivos de maneira a respeitar e respaldar a dignidade humana.

Segundo Viol (2005), “é justamente por referir-se à construção do bem-comum que se dá à tributação o poder de restringir a capacidade econômica individual para criar capacidade econômica social (p. 02)”.

Em seu conceito primordial, a tributação tinha por finalidade o financiamento do Estado pelo anseio coletivo de que este cumpra funções básicas<sup>11</sup>. A partir de sua evolução, desde o Estado Moderno até o Democrático de Direito, a abrangência do caráter da taxaço ganhara novos elementos no que diz respeito à influência sobre a vida política da sociedade.

Por exemplo, o volume da carga tributária – e a conseqüente alocação de recursos na economia – pode indicar o peso que determinada sociedade dá a valores mais individualistas ou coletivistas. Sua composição – ou a distribuição de seu custo pelos diversos segmentos sociais – pode dar uma noção sobre os valores prevalecentes de equidade e justiça social, e o papel do Estado em influenciá-lo ou não (VIOL, 2005 p. 02).

Ressalta-se que o custeio das atividades estatais através da apropriação de recursos alheios como a pilhagem, espoliação e colonialismo exploratório,

---

<sup>11</sup> Segundo Viol (2005), a legitimidade da tributação se dá a partir de que o interesse coletivo se sobrepõe aos individuais, pois ausente a função do Estado como Ente Soberano, não haveriam garantias nem mesmo à propriedade privada e à preservação à vida.

foram a base de sustentação de diversos regimes políticos, aportando as funções do Estado mediante conflitos e invasões. Porém, estes métodos mostraram-se insustentáveis a longo prazo, tornando o ambiente propício a revoltas, e conseqüentemente, causando a descontinuidade desta própria fonte de recursos – além do uso da violência a fim de contributo às finanças públicas não ter espaço nem legalidade no mundo moderno.

Além do financiamento do Estado, portanto, a tributação possui múltiplos outros fins para a manutenção do contrato social: o estabelecimento da vinculação entre governantes e governados, como finalidade política, nas finanças públicas, no que diz respeito a alocação de recursos e estabilização das contas públicas e de fins econômicos e a redistribuição dos recursos entre os cidadãos, configurando seu caráter social (VIOL, 2005). Além da tributação que financia as políticas do Estado, este caracteriza-se por diferentes formas e distribuição de poder entre suas esferas, definido assim, um tipo de Federalismo.

### 3.2 FEDERALISMO FISCAL NO BRASIL

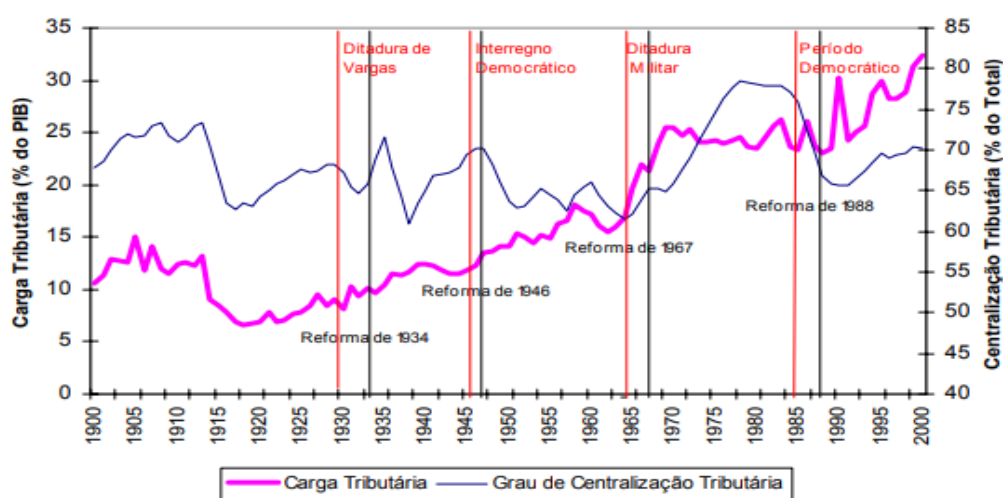
Introduzido no Brasil com a proclamação da República em 1889, o Estado Federal caracteriza-se como uma forma organizacional e de ordenação do poder estatal em que um governo central não impossibilite que sejam divididas responsabilidades entre ele e os Estados-membros, capacitando a coexistência na distribuição das responsabilidades e competências.

No âmbito fiscal, segundo Domingues (2007, p. 138), “federalismo fiscal pode ser definido como o conjunto de providências constitucionais, legais e administrativas orientadas ao financiamento dos diversos entes federados”. Tal financiamento é conduzido aos seus órgãos, serviços e políticas públicas no tocante às necessidades públicas das esferas de competência, tendo como principal objetivo o bem comum da população – norteando as finanças públicas de modo a ensejar o federalismo político.

O Federalismo é a ideia-força da união de Estados para a criação de diversas instâncias de poder e de serviços públicos para a tutela da Vida, da Liberdade, da Igualdade, da Segurança e da Cidadania, esta, pressuposto da noção mesma de Estado a ser constituído, e aquelas, atributos da Existência e Dignidade da Pessoa Humana. Em resumo: direitos fundamentais. (DOMINGUES, 2007 p. 138)

Desde sua origem, a federação brasileira adotou, na Constituição Federal de 1891, o regime de separação de fontes tributárias, discriminando impostos de competência exclusiva dos estados e da União (ARRETCHE, 2004). A partir de então, o sistema tributário brasileiro evoluiu conforme as mudanças institucionais e estruturais ocorridas no Estado, oscilando tanto em centralização e descentralização das receitas por parte do governo federal, quanto no volume da carga tributária.

Gráfico 2 - Carga Tributária e Centralização Tributária, 1900-2000



Fonte: Cossio (2002)

O Gráfico 2 demonstra o pêndulo do federalismo, ora mais centralizado e ora menos centralizado, sempre recortado entre períodos de rupturas institucionais que conformaram uma federação com novas definições sobre competências e distribuição de grau de poder entre as esferas, conformando arranjos políticos mais verticais ou horizontais à sua participação na economia.

Analisando especificamente o longo período que antecedeu a Constituição Federal de 1988 (CF/1988), desde a conjuntura pré-ruptura institucional de 1964 (passando pela reforma tributária de 1966), observa-se o aumento da centralização tributária durante o Regime Militar, sendo atenuada com o advento da CF/1988. Contudo, o Gráfico 2 também dimensiona a retomada da centralização por parte da União nos anos que sucederam a constituição, processo abordado

pelas sucessivas seções deste capítulo, além dos arranjos fiscais que propiciaram o aumento da carga tributária nos períodos.

### 3.2.1 REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1965: CENTRALIZAÇÃO SOB RUPTURA INSTITUCIONAL

A partir da década de 1950, o governo brasileiro comandou um esforço de apoio à industrialização e ao desenvolvimento regional, como a criação do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico (BNDE) em 1952, e a Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) em 1959. Estas ações geraram um crescimento das despesas que não fora acompanhado pela receita – fazendo com que o dispêndio do Tesouro Nacional aumentasse substancialmente. No período, o sistema tributário demonstrava insuficiência até mesmo para manter a carga tributária que mantinha desde o início da década (VARSANO, 1996).

Na ausência de uma estrutura institucional que viabilizasse o financiamento do déficit do Tesouro Nacional por meio do endividamento público<sup>12</sup>, o mesmo era coberto através de emissões, o que culminara no avanço do processo inflacionário, conforme aponta Varsano (1996). O referido autor argumenta que neste contexto, a reforma tributária era vista como prioridade (tida como “inadiável” desde 1947), não só para solucionar o problema orçamentário como para prover recursos necessário às demais “reformas de base”, estas a fim de fazer frente a crise econômica e política que o país passava.

Caracterizado por um Estado autoritário provindo da ascensão dos militares mediante o Golpe de março de 1964, a reforma tributária ganhara impulso com base na eliminação de obstáculos institucionais e políticos, como também por menos resistência de parte de interesses criados. Ausente de oposição, avançaram-se as realizações de várias reformas da economia e do Estado – administrativa, financeira, bancária, do mercado de capitais, previdenciária, tributária –, que, “embora consideradas necessárias em contextos anteriores, não haviam prosperado, pelos inevitáveis conflitos de interesses que carregavam”

---

<sup>12</sup> Como sugere o teorema da Equivalência Ricardiana, que pressupõe que o Estado possa se financiar com base no endividamento – tendo consequências iguais a da tributação (VIOL, 2005).

(OLIVEIRA, 2010 p. 34). A reforma tributária teve início com a Emenda Constitucional de dezembro de 1965, e completou-se com a aprovação do Código Tributário Nacional (CTN), de outubro de 1966, visando as seguintes prioridades:

[...] depurar o sistema de impostos inadequados para o estágio de desenvolvimento atingido pelo país e ajustá-lo à nova realidade econômica; recompor a capacidade de financiamento do Estado, adequando-se ao novo papel que havia assumido na condução do processo de acumulação; transformar o instrumento tributário em uma poderosa ferramenta do processo de acumulação; criar incentivos fiscais e financeiros para estimular e apoiar setores considerados estratégicos no novo modelo de desenvolvimento; e desenhar um modelo de federalismo fiscal que contribuísse para que os recursos repartidos entre as esferas de governamentais fossem prioritariamente destinados a viabilizar os objetivos do crescimento. (OLIVEIRA, 2006 apud OLIVEIRA, 2010)

Segundo Oliveira (2010), do ponto de vista econômico, o sistema apresentara apreciável modernização, em comunhão com o estágio de desenvolvimento da economia e ao novo papel que o Estado brasileiro desempenhava.

A reforma tributária de 1966, extinguiu o Imposto de Vendas e Consignações (IVC), um imposto em cascata que incidia sobre o faturamento, modificando-o para o imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), um imposto do tipo valor adicionado – fato que Oliveira (2010) aponta como pioneiro no mundo. Em relação ao consumo, o imposto federal também fora transformado num imposto do tipo valor adicionado, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) (HOLANDA BARBOSA, *et al*, 1998). A reforma de 1966 extinguiu impostos anacrônicos, estes que não tinham bem definido seu fato gerador, como o Imposto do Selo e do Imposto de Licença, e passou para a órbita federal impostos de política econômica, como os impostos que incidem sobre o comércio exterior. Oliveira (2010) argumenta que estes impostos eram utilizados como meros instrumentos de socorro financeiro para os governos atenderem sua necessidade de caixa, o que prejudicava o sistema produtivo distorcendo preços e aumentando custos de produção. Esta reforma criou os impostos únicos sobre combustíveis, minerais, eletricidade e telecomunicações, que tinham como objetivo financiar investimentos na infraestrutura do país.

Almejando a elevação do nível de esforço fiscal da sociedade de maneira que não só se alcançasse o equilíbrio orçamentário como se dispusesse de re-

cursos que pudessem ser dispensados, através de incentivos fiscais à acumulação de capital, a reforma do sistema tributário teve como intuito impulsionar o processo de crescimento econômico. É pertinente ressaltar, que ao privilegiar o estímulo de crescimento acelerado, e a acumulação privada dos detentores de riqueza – muito pela base de sustentação do regime político – a reforma praticamente desprezou o objetivo de equidade (Varsano ,1996).

Perante à estratégia desenhada, a orientação e o controle do processo de crescimento caberiam ao governo federal, exigindo centralização das decisões econômicas. Sendo assim, as unidades subnacionais foram excluídas deste processo, e seu grau de autonomia fiscal fora severamente restringido. O poder dos estados para legislar em relação ao ICM foi limitado, de modo que como aponta Varsano (1996), o imposto gerasse arrecadação sem que pudesse ser usado como instrumento de política.

Tabela 3 - Estrutura Tributária: competências e partilha dos tributos - 1967

Competências	Partilha/distribuição (%)		
	União	Estados	Municípios
<b>União</b>			
Importação	100,0	-	-
Exportação	100,0	-	-
Propriedade Territorial Rural	100,0	-	-
Renda e proventos	80,0	10,0	10,0
Produtos industrializados	80,0	10,0	10,0
Operações financeiras	100,0	-	-
Transporte, salvo o de natureza estritamente municipal	100,0	-	-
Serviços de comunicações	100,0	-	-
Combustíveis e lubrificantes	40,0		60
Energia elétrica	40,0		
Minerais	10,0	70,0	20,0
Taxas	100,0	-	-
Contribuições de melhorias	100,0	-	-
<b>Estados</b>			
Transmissão de bens Imóveis	-	50,0	50,0
Propriedade de veículos automóveis	-	50,0	50,0
Circulação de mercadorias	-	80,0	20,0
Taxas	-	100,0	-

<b>Contribuições de melhorias</b>	-	100,0	-
<b>Municípios</b>			
<b>Propriedade territorial urbana</b>	-	-	100,0
<b>Serviços de qualquer natureza</b>	-	-	100,0
<b>Taxas</b>	-	-	100,0
<b>Contribuições de melhorias</b>	-	-	100,0

Fonte: Emenda Constitucional no 18/1965; Lei no 5.172/1966 e Constituição Federal de 1967, a partir de Oliveira (2010)

Visualizando a Tabela 3, pode-se analisar a centralização da partilha dos tributos pela União em relação aos entes federados, gerando uma forte concentração dos instrumentos tributários em posse do governo federal – favorecido pela redução do número de impostos dentro de uma estratégia ampla de desenvolvimento econômico (COSSIO, 2002).

### 3.2.2 CONSTITUIÇÃO DE 1988: REFORMA TRIBUTÁRIA SOB PERSPECTIVA DE DESCENTRALIZAÇÃO

A partir da segunda metade da década de 1970, a economia mundial presenciou uma série de acontecimentos que culminaram em uma profunda recessão. O “segundo choque do petróleo”, a explosão dos juros norte-americanos e a decretação da moratória do México, interromperam abruptamente os fluxos de empréstimos internacionais, especialmente para os países que se encontravam fortemente endividados em moeda estrangeira - como o caso do Brasil, que vinha cobrindo seus desequilíbrios justamente dos empréstimos externos (OLIVEIRA, 2010).

Finalizando a fase de acentuado crescimento econômico com base no endividamento externo, denominado “milagre econômico”, o sistema tributário começara a demonstrar seus primeiros sinais de exaustão. A proliferação dos incentivos fiscais havia enfraquecido sua capacidade de arrecadar. Suas características negativas em relação a equidade haviam se acentuado a “ponto de exigir ajustes na legislação do Imposto de Renda, com intuito de mitigar a regressividade da tributação” (VARSANO, *et al*, 1998 p. 11). A demanda por autonomia vinda dos estados e municípios crescia, somando à crise econômica, igualmente crise política.



Foi neste ambiente de perda de credibilidade por parte dos governos militares, conforme agitações sociais com apelo democrático, unida a recessão econômica que se encerravam os anos do Estado autoritário para dar início a redemocratização e ao Estado Democrático de Direito. Com isso, viu-se a necessidade da criação de um novo sistema tributário que pudesse adequar-se à realidade democrática que se sucedia, o que já era reivindicado desde o início da década de 1980.

Uma das mais notáveis novidades, fora a introdução do conceito de *seguridade social*. A carência da população por políticas sociais norteou a Carta de 1988 a um Estado de bem-estar, ampliando no que diz respeito ao capítulo relativo à ordem social, as responsabilidades do Estado com a montagem de uma estrutura exclusiva de financiamento dessas políticas. Contribuições específicas para a seguridade social foram criadas com o fato gerador o faturamento das empresas (OLIVEIRA, 2010)

A nova política fiscal também revelava modificações expressivas na estrutura de distribuição de competência e receitas entre os entes federados, beneficiando os estados e municípios em detrimento da União, no intuito da inserção de novas forças no processo de descentralização. A União perderia seus impostos únicos sobre energia elétrica, combustíveis e minerais e impostos especiais, sobre transportes rodoviários e serviços de comunicação, que seriam integrados ao novo imposto estadual que alargaria a base do ICM: o Imposto sobre Circulação de Bens e Mercadorias (ICMS). Considerável fatia da arrecadação do IR e do IPI também seria transferida para os entes subnacionais. Já a União, passaria a arrecadar o Imposto sobre Grandes Fortunas e o Imposto sobre Propriedade Rural (ITR), em que o primeiro nunca fora implementado e o segundo produz inexpressiva arrecadação até os dias atuais. Tais mudanças podem ser observadas na Tabela 4.

Tabela 4 - Constituição de 1988 – Distribuição de Competências e Partilha de Receitas

Competências	Partilha/distribuição (%)		
	União	Estados	Municípios
<b>União</b>			
<b>Importação</b>	100,0	-	-
<b>Exportação</b>	100,0	-	-
<b>Renda (IR)</b>	53,0	21,5 (FPE) 3,0 (FC)	22,5 (FPM)

<b>IPI</b>	43,0	21,5 (FPE) 3,0 (FC) 7,5 (F. Ex)	22,5 (FPM) 2,5 (F.Ex)
<b>Operações financeiras (IOF)</b>	100,0	-	-
<b>Territorial rural (ITR)</b>	50,0	-	50,0
<b>Grandes fortunas (IGF)</b>	100,0	-	-
<b>Estados</b>			
<b>ICMS</b>	-	75,0	25,0
<b>Causa mortis e doação (ITCD)</b>	-	100,0	-
<b>Veículos automotores (IPVA)</b>	-	50,0	50,0
<b>Municípios</b>			
<b>Predial e territorial (IPTU)</b>	-	-	100,0
<b>Transmissão inter vivos</b>	-	-	100,0
<b>Vendas de varejo e combustíveis (IVVC)</b>	-	-	100,0
<b>Serviço de qualquer natureza (ISS)</b>	-	-	100,0

Fonte: Oliveira (2010)

Para Holanda Barbosa *et al* (1998), um fato marcante desta reforma fora a falta de equilíbrio no trato da questão federativa, pois o aumento na transferência de recursos para os estados e municípios não teve contrapartida na diminuição de gastos da União porque não transferiram-se encargos, gerando direta contribuição para o aumento do déficit público.

No âmbito das políticas públicas, vale ressaltar que a contextualização do termo *seguridade social* que a Constituição trouxe consigo, previa uma série de responsabilidades do poder público para com os cidadãos. Porém, essa descentralização das receitas não se preocupando com os gastos, causou certos problemas, como aponta Oliveira (2010 p. 41): “nem estados e nem municípios se sentiram legalmente obrigados a reservar parcela de suas receitas orçamentárias para esta finalidade”, obrigando a União a buscar recursos complementares para atender às novas determinações constitucionais no tocante à oferta de políticas públicas.

A fim de sanar tais imperfeições, como já citado, a União promoveu uma ampliação das bases de financiamento da seguridade incorporando contribuições sobre o faturamento das empresas, como a criação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ou aumento das alíquotas de outras contribuições

como a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) – bases de tributação não compartilhadas com estados e municípios.

Portanto, os ajustes tributários realizados no país após a Constituição de 1988 até o lançamento do Plano Real em 1994, estarão menos voltadas para a correção das imperfeições do sistema legado pelas mudanças introduzidas com sua reforma do que para objetivo de fortalecer financeiramente a União (OLIVEIRA, 2010 p.41).

Dornelles (2008) argumenta que a rigidez da Constituição de 1988 no tocante às normas de criação de novos impostos e a consequente instituição de contribuições em vista à seguridade social, criaram um sistema tributário paralelo, que em suas palavras, “não obedece aos princípios da boa técnica e de justiça social – pessoalidade, não-cumulatividade e progressividade” (DORNELLES, 2008 p.15). Como reação à descentralização, a União, além de expandir a cobrança de contribuições e taxas, reduziu a importância relativa dos impostos de receita compartilhada com estados e municípios. Como por exemplo a alíquota do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ) – tributo de arrecadação compartilhada –, reduzida de 35% para 25% e criada uma contribuição social de 9% sobre o lucro<sup>13</sup>, que nada mais é do que um imposto de renda de receita não compartilhada.

### 3.2.3 SISTEMA TRIBUTÁRIO PÓS-1988: AJUSTE FISCAL, PLANO REAL E SUAS IMPLICAÇÕES

Como visto no subcapítulo anterior, o aprofundamento na criação de contribuições sociais tornou-se a maneira encontrada pelo governo federal de reverter sua perda de recursos impostas pela Constituição de 1988. Já no início década de 1990, com a chegada do Plano Collor, realizou-se um ajuste fiscal para viabilizá-lo, elevando a carga tributária em relação ao PIB. Foram aumentadas consideravelmente as alíquotas do Finsocial e do PIS, alterando a forma da cobrança deste último a fim de ampliar a arrecadação. Como aponta Oliveira (2018), passou-se também a explorar mais o IOF em detrimento do IR, com a taxação de ativos financeiros novamente no intuito de priorizar os impostos não

---

<sup>13</sup> Disponível em Dornelles (2008)

partilhados com os entes subnacionais – diante de sua maior participação na arrecadação.

Quadro 2 - Principais medidas tributárias e fiscais adotadas no período 1989-1993

Ano	Medida	Objetivo
1988	Criação da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), com alíquota de 8% para as empresas em geral e de 12% para o setor financeiro, a última para vigorar a partir de 1989.	Fortalecer o mecanismo de financiamento da seguridade social.
1990	Aumento da alíquota do Finsocial (atual Cofins) de 0,6% para 2%; ampliação do campo de incidência do PIS; e instituição de alíquota de 8% do IOF cobrado sobre riqueza financeira.	Ajuste fiscal do Plano Colô I.
1993	Torna exclusiva da Previdência Social a arrecadação do INSS incidente sobre a folha de salários, reduzindo os recursos das demais áreas da seguridade.	Garantir recursos para o pagamento dos benefícios da previdência.

Fonte: Oliveira (2010).

Assim, já em 1993, o governo federal havia recuperado sua participação relativa no “bolo tributário” em prejuízo dos governos estaduais (conforme examina-se na Tabela 5), o que segundo Oliveira (2018), rumou na contramão das tendências internacionais de eliminar impostos cumulativos ao fomentar impostos de incidência indireta e com participação declinante dos impostos diretos. Além de afetar o equilíbrio federativo, rumando a uma “recentralização” das receitas, a justiça social e a eficiência econômica também foram prejudicadas, conforme aponta Dornelles (2008).

Tabela 5 – Distribuição Federativa das Receitas

Ano	Carga tributária (% PIB)	Arrecadação Direta (%)			Receita Disponível (%)		
		União	Estados	Municípios	União	Estados	Municípios
1988	22,43	71,7	25,6	2,7	60,1	26,6	13,3
1990	28,78	67,0	29,6	3,4	58,9	27,6	13,5
1991	25,24	63,4	31,2	5,4	54,7	29,6	15,7
1992	25,01	66,1	29,1	4,8	57,0	28,1	14,9
1993	25,78	68,7	26,6	4,7	57,8	26,4	15,8
1995	29,41	66,0	28,6	5,4	56,2	27,2	16,6

Fonte: Oliveira (2018)

De qualquer forma, com a prioridade que passou a ser conferida aos impostos dessa natureza, seja pela sua maior produtividade, seja por não estar sujeitos ao princípio da anualidade, mas da noventena, ou principalmente, por não terem seus recursos compartilhados com as esferas subnacionais, semeou-se, nessa época, o que poderíamos

chamar de *ovo da serpente*, que, reverenciado pelos governos que se seguiram ao utilizá-lo como instrumento preferencial do ajuste de suas contas, continuaria provocando e ampliando as distorções do sistema tributário brasileiro. (OLIVEIRA, 2018 p. 121)

Esta estratégia deu início a um padrão de ajuste fiscal que se seguiu nos sucessivos períodos, “sendo prejudicial para o sistema tributário e para competitividade da economia brasileira ao anular os ganhos obtidos pelos estados com a Constituição de 1988” (OLIVEIRA, 2010 p. 42), comprometendo o atendimento destes governos às demandas da população.

Sucessivamente, notam-se algumas mudanças pontuais no trato fiscal do Estado com o advento do Plano Real em 1994 no governo provisório de Itamar Franco, após a renúncia de Fernando Collor de Mello. A implantação de uma nova moeda visava pôr fim a galopante inflação que já assolava o país há anos. Com base em uma âncora cambial, a sua viabilização foi permitida graças a um ajuste fiscal provisório para reduzir os desequilíbrios fiscais. O principal impacto fora um aumento significativo no nível da carga tributária.

Após o ajuste provisório realizado para viabilizar o Plano Real, as mudanças introduzidas no sistema restringiram-se a objetivos arrecadatórios, visando-se aumentar a carga tributária e reduzir os desequilíbrios fiscais. Figuram entre as várias medidas adotadas para este objetivo: reforma do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ), em 1995; criação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), em 1996; aumento das alíquotas do IRPF, do Imposto de Importação, do IOF e do IPI, em várias oportunidades e a prorrogação do FSE, rebatizado Fundo de Estabilização Fiscal, em 1996 e 1997. (OLIVEIRA, 2010 p. 47)

Fazendo uso deste ajuste fiscal (provisório e não estrutural), Oliveira (2010) descreve que o Plano Real fora mantido sob as seguintes bases: administração do câmbio, manutenção de altas taxas de juros e na rápida abertura comercial. Esta combinação causou um aumento exponencial do endividamento interno e externo, que só seria viável por um período restrito. A apreciação do câmbio unida a abertura comercial causara degradação das contas externas e elevados déficits na balança comercial, e por sua vez, as estratosféricas taxas de juros impulsionaram o montante da dívida pública interna.

Diante do sucesso no enfrentamento da inflação – considerado o principal problema do país durante a década de 1980 e início dos anos de 1990 por grande

parte dos brasileiros – a popularidade que recaíra sobre Fernando Henrique Cardoso, então Ministro da Fazenda de Itamar Franco, o levou a presidência da República em 1995.

No tocante ao federalismo no período que o precede, as necessidades colocadas pelo plano de estabilização macroeconômica que norteou o Plano Real iniciaram uma nova fase de enfraquecimento do federalismo (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018). Os governos estaduais apareciam como os entes da federação com maior desequilíbrio orçamentário e altos índices de endividamento, tendo estes sofrido forte impacto sobre as novas políticas de austeridade fiscal – colocando-os sobre maior controle hierárquico por parte da federação.

Pelo menos duas medidas adotadas pelo governo federal para sustentar o Plano Real afetaram negativamente as receitas dos governos subnacionais: o Fundo Social de Emergência (FSE), de 1994, instrumento importante do ajuste fiscal provisório realizado para garantir a travessia do plano até que fosse concluída a construção de sua âncora fiscal; e a Lei Kandir (Lei Complementar n. 87, de 1996), com a qual foram desoneradas da tributação do ICMS as exportações de produtos primários (não industrializados) e de semielaborados. (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018).

O Quadro 3 demonstra como “gradativamente o governo federal criara uma série de mecanismos e de instrumentos para exercer maior controle sobre o nível de gastos e de endividamento dos governos subnacionais” (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018).

Quadro 3 - Medidas adotadas para controlar as finanças e o endividamento dos governos subnacionais: Brasil 1995-2000

Ano	Instrumento	Medidas
1995	<ul style="list-style-type: none"> <li>Lei Complementar n. 82 de 27/03/1995 (Lei Camata I);</li> <li>Programa de Apoio ao Ajuste Fiscal dos Estados</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Limita em 60% da Receita Corrente Líquida os gastos com pessoal dos estados e municípios;</li> <li>Estabelece medidas de controle e redução dos gastos com pessoal, modernização do sistema fiscal e geração de informações.</li> </ul>
1996	<ul style="list-style-type: none"> <li>Programa de Redução do Setor Público na Atividade Bancária (Proes)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Condiciona empréstimos para o saneamento dos bancos estaduais à sua privatização e extinção.</li> </ul>
1997/98	<ul style="list-style-type: none"> <li>Lei 9.496/1997 estabelece as condições para a renegociação global da dívida dos estados</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Exige, como contrapartida, compromissos com o ajuste fiscal e estabelece condições de empréstimos, praticamente extinguindo, para os governos subnacionais, a dívida como instrumento complementar de financiamento.</li> </ul>
1999	<ul style="list-style-type: none"> <li>Lei Rita Camata II (Lei Complementar n. 96, de 31/05/1999)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Estabelece o limite de 50% com gastos de pessoal em relação à Receita Corrente Líquida</li> </ul>

		para o governo federal, e de 60% para os estados e municípios; estabelece vedações para a contratação de pessoal; punições para o descumprimento dos limites e cronogramas, com prazos de ajustamento para seu alcance.
<b>2000</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Lei Complementar n. 101, de 04/05/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Estabelece limites de gastos com pessoal, da dívida e de compromissos dos entes federativos com o equilíbrio das contas públicas, bem como cronogramas para os ajustes necessários e punições – administrativas, prisionais e pecuniárias – nos casos de descumprimento de suas regras.</li> </ul>

Fonte: Oliveira (2018)

Na política fiscal, o esgotamento dos pilares do processo de estabilização, levou o Brasil a uma situação de insolvência, fazendo o país recorrer a um empréstimo ao Fundo Monetário Internacional já em 1998 – de US\$ 41,5 bilhões. Em contrapartida, o compromisso acertado fora a de obtenção de superávits primários no setor público nos próximos anos, visando estancar a trajetória da dívida em relação ao PIB e reconquistar a confiança dos agentes econômicos na capacidade do Estado de honrar sua dívida (OLIVEIRA, 2010). A adoção do câmbio flutuante e na formalização do regime de metas de inflação em 1999, completaram os conceitos do “novo consenso macroeconômico”, modelo de estabilização adotado pelo Brasil até os dias atuais.

No que se refere à sustentabilidade da dívida, conforme compromisso firmado pelo Brasil na obtenção de superávits primários, o papel da política fiscal fora bastante reduzido, o que representa um ônus na responsabilidade do Estado de realizar investimentos públicos. As políticas sociais, no que lhe concerne, também se mostram desprotegidas e prejudicadas por cortes e contingenciamentos de recursos no orçamento. Desta forma, o sistema tributário é transformado em um instrumento antagônico ao crescimento e contrário à justiça social (OLIVEIRA, 2010).

Notavelmente o sistema tributário brasileiro preocupou-se pouco, sobretudo, além da questão federativa, com sua função distributiva, mantendo a predominância de impostos de caráter regressivo – tendência que deu sucessão aos governos seguintes. Segundo Gobetti e Orair (2016), este fenômeno está baseado em uma espécie de consenso no *mainstream* de que a política tributária, para não introduzir distorções no sistema econômico, deveria se abster de objetivos distributivos, deixando ao gasto público tal função. Com o esgotamento

do gasto redistributivo e os entraves a seu financiamento, o papel da política fiscal deve ser reavaliado, em prol da obtenção de uma sociedade menos desigual (GOBETTI & ORAIR, 2016).

### 3.2.4 A ILUSÃO DO FORTALECIMENTO FEDERATIVO: 2003-2010

A prioridade dada à austeridade fiscal comprometendo grande parte do receituário fora um compromisso renovado por todos os governos posteriores ao de Fernando Henrique Cardoso. Segundo Oliveira (2018), o Brasil praticamente renunciou ao manejo da política fiscal e da tributação como instrumentos de desenvolvimento e redução das desigualdades, fazendo da tributação uma simples ferramenta de ajuste fiscal.

Como já observado em momentos anteriores, as propostas de reforma tributária foram negligenciadas pelo Poder Executivo, com receio de que o processo resultasse na perda de receitas, e por parte dos entes federados, pela dúvida em relação à capacidade de recomposição e regeneração das bases do sistema federativo. Como se observa nas duas propostas encaminhada ao Congresso no governo Lula, que de certa forma, tanto adiavam a revisão do modelo federativo como não contemplavam medidas para tornar o tributo incidente sobre a renda mais progressivo.

Quadro 4 - Propostas de Reforma Tributária – Governo Lula (2003-2009)

Ano	Instrumento	Medidas
2003	<b>Emenda Constitucional Nº 42 – 19/10/03</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Federalização do ICMS;</li> <li>• Transformação da Cofins em um imposto de valor agregado;</li> <li>• Substituição da Contribuição Patronal por um imposto sobre o faturamento</li> <li>• Mudanças cosméticas na tributação direta (de impostos pouco relevantes, como o ITR, Heranças e Doações, ITBI e CSLL);</li> <li>• Instituição de um programa de renda mínima;</li> </ul>
2008	<b>PEC 233/08</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Unificação da legislação do ICMS;</li> <li>• Fusão da Cofins, PIS e Cide-combustíveis;</li> <li>• Incorporação da CSLL ao IRPJ;</li> <li>• Extinção do salário-educação;</li> <li>• Criação de um Fundo de Equalização das Receitas (FER) e um Fundo de Desenvolvimento Regional (FDR)</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria, a partir de Oliveira e Chieza (2018)



Conforme o Quadro 4, pode-se examinar que ambas as propostas – embora a segunda (PEC nº 233/2008) se apresentasse de forma mais abrangente – não se dispunham a alterar substancialmente a tributação direta e enfrentar os conflitos federativos. “Na verdade, nem o governo federal se empenhou, de fato, para aprová-la, nem os governos subnacionais se dispuseram a aceitar as mudanças nelas contempladas” (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018 p. 572).

Segundo Oliveira e Chieza (2018), a temática do federalismo, no período de 2003 a 2010, praticamente desapareceu dos debates no cenário nacional. Explica-se tanto pelo acentuado crescimento econômico, após duas décadas de semiestagnação, que aumentaram substancialmente as receitas públicas entre os diferentes níveis de governo quanto pela preservação dos compromissos fiscais admitidos anteriormente.

Nos estados subnacionais, o aumento exponencial das receitas deu-se através da natureza pró-cíclica de seu principal imposto, o ICMS, fazendo com que as críticas à Lei de Responsabilidade Fiscal e ao acordo da dívida com a União ficassem adormecidos. A abundância de suas receitas, que inclusive permitiu a redução do estoque de suas dívidas, de certa forma fez parecer que os problemas crônicos da federação nunca tivessem existido. Como observa Monteiro Neto (2014, p. 9):

Tais tensões federativas se expandem ou arrefecem a depender de muitas variáveis, mas sem dúvida o ciclo econômico é um elemento de grande relevância para sua expressão. Quando a economia vai bem e os fundos públicos estão crescendo simultaneamente para os governos central e os subnacionais, as diferenças tendem a ser diminuídas em prol de objetivos comuns. Quando, por seu turno, a situação econômica e as receitas tributárias dos governos subnacionais perdem fôlego, o embate federativo se torna mais acirrado.

Neste período, como não foram realizadas mudanças substanciais no sistema tributário no que diz respeito à repartição das receitas entre os entes federativos, “não se registrou, praticamente, alteração significativa na posição relativa de cada no bolo tributário” (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018 p. 574), conforme apresenta a Tabela 6.

Tabela 6 - Conceitos: Arrecadação direta e receita disponível Brasil 2000-2010

Ano	Carga tributária (% PIB)	Arrecadação Direta (%)			Receita Disponível (%)		
		União	Estados	Municípios	União	Estados	Municípios
<b>2000</b>	30,6	66,7	27,6	5,7	55,9	26,7	17,4
<b>2003</b>	31,3	67,6	26,7	5,8	57,1	25,6	17,3
<b>2005</b>	33,6	69,6	25,5	4,9	57,3	25,5	17,1
<b>2010</b>	32,5	69,3	25,5	5,5	56,5	25,1	18,4

Fonte: CTB, Secretaria da Receita Federal; 2000-2010: Afonso (2015), a partir de Oliveira e Chieza (2018)

Por outro lado, em alguns estados da federação, argumenta Monteiro Neto (2013, p. 36), “o esforço fiscal para fazer frente aos maiores encargos da dívida, gerados pela política cambial, foi muito doloroso, prejudicando compromissos de despesas correntes assumidas anteriormente”. A negociação em termos de ajuste entre os entes subnacionais enfrentara uma posição rígida do governo federal, o que segundo o próprio autor, feriu a autonomia dos estados no que se refere a retenção de arrecadação tributária ou de receitas de transferências constitucionais de governos estaduais em prol da dívida.

Sucessivamente, com a eclosão da crise financeira internacional em 2008, as relações federativas, que já apresentavam limites bastante estreitos mascarados pela bonança econômica anterior, passaram a demonstrar maior tensão.

### 3.2.5 O DECLÍNIO DA FEDERAÇÃO MEDIANTE À INSOLVÊNCIA FISCAL: 2011 - 2017

O período que se inicia em 2011 e se prolonga até os dias atuais, é marcado pelo aumento dos conflitos federativos, tanto horizontais como verticais, assim como a evidência das dificuldades financeiras das esferas subnacionais (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018). Com a economia brasileira em um primeiro momento entrando em um processo de desaceleração, a partir do segundo trimestre de 2014 o cenário já é de profunda recessão, em que as finanças públicas despencam. Entretanto, Paula e Pires (2017) argumentam, por outro lado, que a intensidade da recessão se distribui de maneira assimétrica entre os estados, a depender de variáveis heterogêneas distribuídas entre os entes.

Os conflitos federativos entre os Estados, segundo Oliveira e Chieza (2018), já vinham de um contexto anterior, quando o país ainda se encontrava na perspectiva de ganhos com a descoberta do pré-sal e a possibilidade potencial de geração de receitas dos *royalties* para as esferas governamentais. Porém, como esta exploração seria feita no mar e não mais na terra – onde os *royalties* eram justificados com base na compensação dos danos causados –, os estados e municípios com condições geográficas onde ocorriam estas explorações, passaram a desfrutar de uma situação privilegiada. As discussões sem consenso no Congresso sobre a partilha desta receita, geraram dúvidas sobre a possibilidade de reconcentração de riqueza nacional nos estados da região Sudeste, detentora dos, até no momento, maiores estoques nacionais conhecidos de petróleo em alto mar (MONTEIRO NETO, 2014).

Dentre outras tensões, a capacidade restritiva de endividamento por parte dos estados representando até insuficiência para implementar suas políticas públicas ganhara força, visto que a crise econômica precedente deixou claro que o “ajustamento estrutural” promovido no discurso de vários governos estaduais no período anterior era falso. Outros conflitos federativos, por sua vez, igualmente apareciam. Ao exemplo da discussão dos critérios de repartição do Fundo de Participação dos Estados (FPE), sendo este o principal mecanismo de transferências de recursos para os governos estaduais. Instalada a crise econômica, as receitas desse fundo se contraem, e os governos subnacionais com suas despesas fixadas e os recursos já comprometidos passam a se ressentir de perdas (MONTEIRO NETO, 2014).

No tocante às mudanças em relação ao sistema tributário, não são perceptíveis os avanços. A proposta do governo Dilma Rousseff em 2014 (no formato da Medida Provisória nº 599/12), mais modesta do que as dos governos que a precederam, tratava de um aspecto específico do ICMS, o da redução e uniformização de suas alíquotas nas operações interestaduais – e também não foi adiante, abandonada seis meses depois (OLIVEIRA, 2018). Propunha-se deslocar gradativamente sua incidência pelo princípio da origem para o do destino, de modo com que em 2025 estas estariam uniformizadas em 4% em todo país (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018). Ainda que se limitasse a dar cabo à guerra fiscal entre os estados no longo prazo, a proposta não progrediu por falta de entendimento e consenso entre o governo federal e as esferas subnacionais.

Já em seu segundo mandato, em 2015, o governo Dilma empenhou-se na promoção de um ajustamento recessivo da economia, o que representara o agravamento das inquietações federativas decorrentes. A distribuição das receitas tributárias que demonstravam melhorias no que diz respeito aos municípios – conforme demonstra a Tabela 7 –, segundo Oliveira e Chieza (2018, p. 579) “perdiam significado à medida que deixava de espelhar a capacidade de financiamento dos gastos de cada esfera e ocultava as dificuldades com que as mesmas debatiam na gestão de suas finanças”.

Tabela 7 - Distribuição Federativa das Receitas Conceitos: Arrecadação Direta e Receita Disponível Brasil 2010-2014

Ano	Carga tributária (% PIB)	Arrecadação Direta (%)			Receita Disponível (%)		
		União	Estados	Municípios	União	Estados	Municípios
2010	32,5	69,3	25,5	5,5	56,5	25,1	18,4
2013	33,7	69,0	25,2	5,8	57,4	24,3	18,3
2014	33,3	68,5	25,4	6,2	55,6	25,0	19,4

Fonte: CTB, Secretaria da Receita Federal; 2010-2014; Afonso (2005), a partir de Oliveira e Chieza (2018)

Consecutivamente, passados dois anos de profunda recessão econômica em comunhão com o agravamento de uma crise política na sociedade brasileira mediante o impedimento da então presidente, as finanças públicas seguem em deterioração. No âmbito federal, a queda das receitas tributárias de mais de 11% em termos nominais, entre 2014 e 2016, leva a geração de expressivos déficits primários, após longo período em que os superávits garantiram o pagamento dos juros da dívida.

No domínio estadual, como apontam Oliveira e Chieza (2018), o quadro é ainda mais grave. A queda das receitas do ICMS, dos *royalties* e também das transferências recebidas da união corroborou para um crescimento acelerado do nível de endividamento dos estados.

No final de 2016, três dos maiores estados do país registravam nível de endividamento ao limite de 200% estabelecido na LRF: Rio de Janeiro, com 232%, Rio Grande do Sul, com 213% e Minas Gerais, com 203%. Embora em condições mais favoráveis em relação a esse indicador, revelando não haver necessidade de renegociação da dívida de forma generalizada, alguns estados apresentavam fortes desequilíbrios em outras fontes, confirmando as dificuldades enfrentadas na

gestão de suas finanças no quadro atual. (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018 p. 580).

A fim de fornecer instrumentos aos estados em graves desequilíbrios financeiros, o governo federal decidiu, através da aprovação da Lei Complementar n. 159, de 19/05/2017, regulamentada pelo Decreto 9.109/2017, criar o Regime de Recuperação Fiscal (RRF). Basicamente representa uma ação para frear o crescente risco de colapso das esferas subnacionais na oferta de serviços básicos para a população, em contrapartida da renúncia da baixa autonomia que ainda dispunham na formulação de políticas públicas e na gestão de suas finanças (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018). Com prazo de ajuste de 36 meses, podendo ser prorrogado pelo mesmo período, o Regime de Recuperação Fiscal exigira um Plano de Recuperação Fiscal, contendo:

[...] i) aprovação de um conjunto de leis que contemplem as seguintes medidas consideradas necessárias para o ajuste de suas contas: proibição de saques em contas dos depósitos judiciais; autorização para a privatização de empresas estatais estaduais; autorização para a realização de leilões de pagamentos, priorizando-se os credores que oferecerem maior desconto; redução de incentivos e benefícios fiscais de natureza tributária de, no mínimo, 10% ao ano; adoção pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) das regras disciplinadas pela Lei n. 13.135/2015; e instituição do regime de previdência complementar ii) um diagnóstico que comprove o grave desequilíbrio financeiro que enfrenta; e iii) a apresentação e detalhamento das medidas de ajuste fiscal que serão adotadas, sendo que este ajuste será considerado concluído quando os resultados nominais de suas contas forem capazes de estabilizar sua dívida líquida. (OLIVEIRA & CHIEZA, 2018 p. 581)

Conjuntamente, durante a implementação e vigência do RRF, diversas restrições são impostas aos entes subnacionais, sobretudo no que diz respeito aos gastos com funcionalismo. Como argumentam Oliveira e Chieza (2018), o RRF se detém apenas a utilizar-se como um instrumento emergencial no desafio de equacionar os desequilíbrios financeiros dos estados, não se comprometendo a fornecer condições para um ajuste estrutural.

### 3.3 CARGA TRIBUTÁRIA: CONCEITO E COMPOSIÇÃO

O conceito de carga tributária, refere-se aos recursos que são captados pelo Estado através do exercício do poder tributário, cujo cálculo se dá a partir

da relação entre a arrecadação e o Produto Interno Bruto (NETO & RUCKERT, 1991). A partir desta concepção, a discussão a respeito do volume que esta carga deve representar passa diretamente pelo tamanho do Estado e da distribuição da tributação entre os membros da sociedade.

Segundo dados da Receita Federal, a carga tributária bruta<sup>14</sup> atingiu 32,38% do PIB em 2016.

Tabela 8 - Carga Tributária Bruta – 2015 e 2016

<b>Componentes</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Produto Interno Bruto	5.995,79	6.259,23
Arrecadação Tributária Bruta	1.925,45	2.027,01
Carga Tributária Bruta	32,11%	32,38%

Fonte: Receita Federal (2017)

A respeito do fato, formula-se a questão: este número é alto? A resposta, por sua vez, gera controvérsias. Santos (2016) argumenta que a escolha por um Estado de bem-estar social é naturalmente mais cara, ou seja, que o financiamento dos mais diversos serviços públicos tem um preço mais elevado do que um Estado caracterizado por atuação mínima. Por outro lado, a qualidade insatisfatória dos serviços públicos prestados para alguns, tanto quanto a forte incidência de tributação sobre o setor produtivo pode causar graus de descontentamento – personificando os impostos como “sacrifícios”. Portanto, a discussão do nível tolerável da carga tributária correlaciona-se com qual o papel que se espera do Estado.

Diante desta contextualização, as próximas seções deste capítulo têm por objetivo analisar a distribuição do ônus dos impostos entre a sociedade, ou seja, a qualidade da tributação brasileira. Como explorado no capítulo anterior, o sistema tributário brasileiro sofrera diversas modificações desde a instituição da República em 1889, mas por outro lado, pouca atenção fora dada a capacidade tributária dos contribuintes.

Como afirma Alves (2012), a Constituição Federal de 1988, como já observado neste trabalho, outorga ao Estado uma série de responsabilidades referentes aos direitos sociais. Preambularmente, subordina a ordem econômica às

<sup>14</sup> Arrecadação fiscal do governo, incluindo impostos diretos e indiretos e outras receitas, como taxas e aluguéis.

finalidades de promoção de justiça social, redução das desigualdades e fomento ao pleno emprego (art. 170, caput VII, inciso VIII). O Estado é o detentor dos maiores instrumentos de distribuição de renda para promover a equidade, seja através do gasto público ou da distribuição tributária entre os membros da sociedade. Em relação à tributação, Alves (2012 p. 70) demonstra que:

[...] a própria constituição reforça esse compromisso com a justiça social na ordem do fisco, ao estabelecer, ao lado de um direito geral de igualdade (art. 5º, caput), um direito de igualdade específico em matéria tributária (art. 150, II), e de vedação de tributos que não respeitem a capacidade econômica dos contribuintes (art. 145, § 1º) ou que ofendam o mínimo existencial (vedação ao confisco – art. 150, IV).

Embora constitucionalmente comprometido com uma tributação justa, o Estado brasileiro no uso de suas potencialidades fiscais, ruma a um caminho oposto, privilegiando uma tributação de caráter regressivo que onera mais as classes baixas.

O sistema tributário brasileiro é, senão regressivo quando analisado pela composição tributária, neutro no ponto de vista distributivo (PASSOS; GUEDES; SILVEIRA, 2018). Isto porque este caracteriza-se pela composição dos tributos incidirem mais sobre o consumo e a mão-de-obra, em boa medida de natureza cumulativa (OLIVEIRA, 2018), do que pela renda e riqueza, como pode-se observar ao analisar na Tabela 9.

A incidência da tributação brasileira apresenta uma elevada parcela no que se refere à “Bens e Serviços” e “Folha de Salários”, em detrimento da baixa arrecadação sobre “Renda” e “Propriedade”.

Tabela 9 - Evolução da Participação das Bases de Incidência na Arrecadação Total – 2007 a 2016

<b>Tipo de Base</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Renda	19,30%	20,45%	19,63%	18,22%	19,09%	17,93%	18,16%	18,07%	18,30%	19,97%
Folha de Salários	24,55%	24,54%	26,61%	26,21%	25,85%	26,66%	25,99%	26,20%	26,11%	26,31%
Propriedade	3,54%	3,55%	3,89%	3,77%	3,73%	3,87%	3,90%	4,09%	4,44%	4,67%
Bens e Serviços	47,60%	49,52%	48,21%	49,62%	49,11%	49,61%	50,23%	50,00%	49,37%	47,39%
Trans. Financeiras	4,82%	2,03%	1,79%	2,10%	2,20%	1,96%	1,68%	1,62%	1,80%	1,66%
Outros Tributos	0,18%	-0,09%	-0,12%	0,08%	0,03%	-0,03%	0,03%	0,01%	-0,02%	0,01%
<b>Total</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>

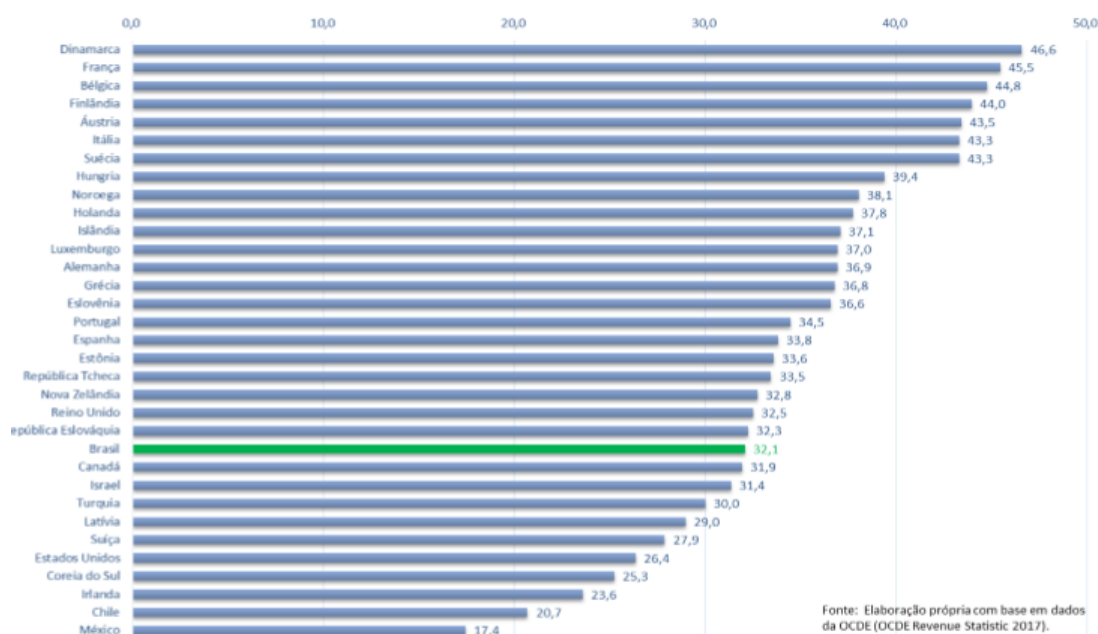
Fonte: Receita Federal (2016)

Conquanto a arrecadação através dos tributos indiretos apresente uma queda percentual ao longo dos anos, e por sua vez, os tributos diretos acrescidos em sua base de incidência, não se observam modificações substanciais para auferir maior progressividade ao fisco.

Segundo Varsano *et al* (1998), as frequentes comparações internacionais entre cargas tributárias possuem pouco valor analítico, visto que existem diversas variáveis sobre a capacidade tributária de cada sociedade, além de espécies tributárias existirem em alguns países e em outros não. Ou seja, para auferir caráter negativo ou positivo a um nível de carga tributária, particularidades devem ser levadas em consideração, excluindo-se simplificações.

Em contrapartida, ao se analisar a média da carga tributária dos países da OCDE em dados do ano de 2015 – conforme o Gráfico 3 –, nota-se que o Brasil ocupa apenas a vigésima terceira posição no que se refere à tributação sobre o PIB em um cenário de 33 países, invalidando proposições usuais de que a carga tributária brasileira é “uma das maiores do mundo”.

Gráfico 3 - Carga Tributária no Brasil e nos Países da OCDE (2015)

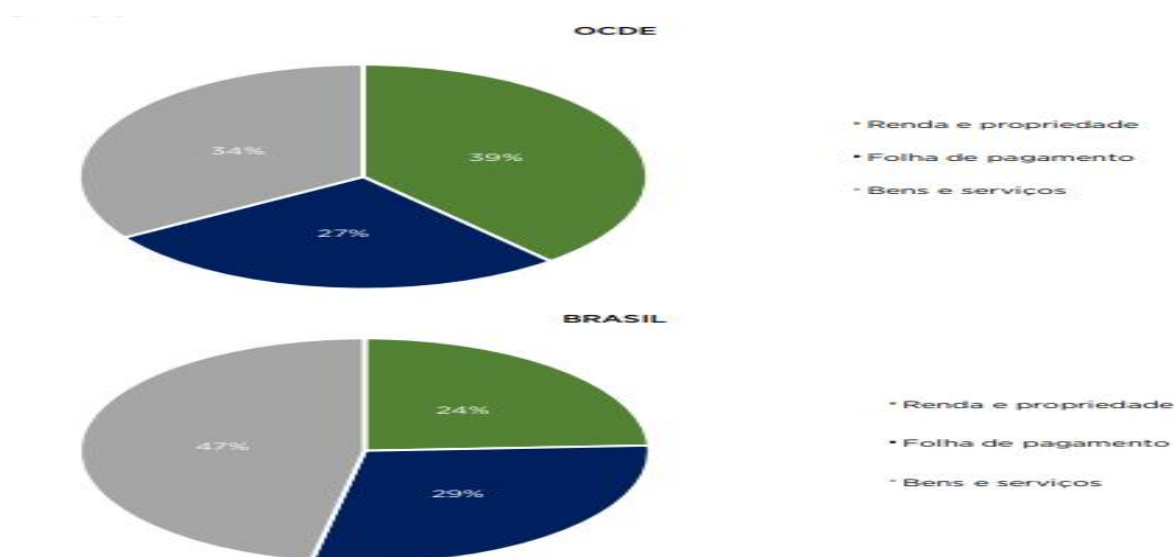


Fonte: Receita Federal (2017)

Por outro lado, comparando por base de incidência, observa-se que para a base “Renda” o Brasil tributa menos que os países da OCDE, enquanto para a base “Bens e Serviços”, tributa, em média, mais (BRASIL, 2016).



Gráfico 4 - Distribuição da Carga Tributária – Brasil e OCDE (2013)



Fonte: Orair e Gobetti (2017), a partir de Fagnani e Rossi (2018)

A perda da progressividade do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) também favorece à concentração de renda. As alíquotas por faixa de renda dos declarantes deste imposto dividem-se em quatro: 7,5%, 15%, 22,5% e 27,5%. A inexistência de alíquotas maiores para quem ganha muito mais que o piso da maior alíquota – R\$4.664,68 – acentua o processo concentrador; ou seja, pagam 27,5% de alíquota igualmente as pessoas que possuem rendimentos de até 6 salários mínimos mensais quanto quem ganha 320 salários mínimos mensais (OXFAM, 2017). Observando a experiência internacional, os indicadores de progressividade do IRPF demonstram que em países relativamente menos desiguais (ao exemplo dos países europeus) as alíquotas são mais elevadas e em maior número em relação ao Brasil.

Visualizando a Tabela 10, é possível apurar que em relação aos países da OCDE, a alíquota máxima do Brasil é muito inferior à média dos países selecionados, assim como a renda marginal sobre a qual incidem as alíquotas máximas (Introíni *et al*, 2018).

Tabela 10 - Estrutura do Imposto de Renda das Pessoas Físicas: Países Selecionados da OCDE e da América Latina – 2015

País	IRPF/P IB (%)	IRPF/Arre- cação Total (%)	Quanti- dade de Alíquotas	Alíquota Mínima	Alíquota Máxima	Renda Margi- nal
Alemanha	9,8%	26,5%	4	5,50%	45,00%	323.940,57
Argentina	3,2%	10,0%	9	9,00%	35,00%	48.455,48

<b>Austrália</b>	11,7%	41,5%	5	2,00%	45,00%	123.0345,86
<b>Áustria</b>	10,5%	24,1%	7	25,00%	55,00%	1.254.705,14
<b>Bélgica</b>	12,7%	28,3%	5	25,00%	50,00%	47.719,30
<b>Brasil</b>	2,5%	7,8%	4	7,50%	27,50%	31.482,70
<b>Canadá</b>	11,8%	36,9%	4	15,00%	29,00%	110.603,35
<b>Chile</b>	2,0%	9,8%	8	4,00%	40,00%	219.478,93
<b>Colômbia</b>	1,2%	5,8%	4	19,00%	33,00%	108.561,27
<b>Coreia do Sul</b>	4,3%	17,2%	6	6,00%	40,00%	561.341,11
<b>Equador</b>	-	-	9	5,00%	35,00%	110.190,00
<b>Espanha</b>	7,2%	21,3%	5	9,50%	45,00%	89.955,02
<b>Estados Unidos</b>	10,6%	40,5%	7	10,00%	39,60%	413.200,00
<b>França</b>	8,5%	18,9%	5	8,00%	45,00%	190.325,00
<b>Grécia</b>	5,5%	15,0%	4	22,00%	45,00%	64.935,06
<b>Holanda</b>	7,7%	20,5%	3	8,40%	52,00%	71.445,41
<b>Irlanda</b>	7,3%	31,6%	2	20,00%	40,00%	41.987,58
<b>Islândia</b>	13,5%	36,7%	2	22,68%	46,24%	71.373,49
<b>Israel</b>	6,1%	19,4%	7	10,00%	50,00%	213.374,37
<b>Itália</b>	11,3%	26,0%	5	23,00%	43,00%	103.163,69
<b>Japão</b>	5,8%	18,9%	7	5,00%	45,00%	390.004,19
<b>México</b>	3,3%	20,6%	13	1,92%	40,00%	380.816,38
<b>Nova Zelândia</b>	12,6%	38,1%	4	10,50%	33,00%	48.476,45
<b>Peru</b>	1,8%	10,6%	5	8,00%	30,00%	110.135,86
<b>Polônia</b>	4,7%	14,4%	2	18,00%	32,00%	48.485,26
<b>Portugal</b>	7,3%	21,2%	5	14,50%	48,00%	136.986,30
<b>Reino Unido</b>	9,0%	27,7%	4	20,00%	45,00%	218.023,26
<b>Turquia</b>	3,7%	14,6%	4	15,00%	35,00%	55.555,56
<b>Média</b>	7,2%	22,4%	5	12,5%	41,0%	199.561,88

Fonte: Introíni *et al* (2018)

Outro fator de notável verificação, é a divisão das competências legislativas sobre os tributos. Verificou-se anteriormente, na Seção 3.2.2, que Reforma Tributária de 1988 promoveu maior descentralização entre a União e os estados subnacionais, porém, a evolução da política fiscal no lhe concerne ao compartilhamento das receitas e autonomia legislativa dos entes, demonstra que a centralização arrecadatória na União prosseguiu mesmo após a Constituição de 1988.

Segundo Arretche (2004), o sistema vigente é concentrado: os cinco principais impostos são responsáveis pela maior parte da arrecadação total, sendo quatro deles arrecadados pela União (a Contribuição para Previdência Social, o Imposto de Renda (IR), a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)). Por sua vez, os entes federados responsabilizam-se pela arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), enquanto os municípios arrecadam sobre a propriedade, com o Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU). O desequilíbrio da

equação financeira da federação gera conflitos federativos e situações de insolvência para muitos de seus entes, prejudicando serviços essenciais para a população (FAGNANI & ROSSI, 2018).

Tabela 11 - Receita Tributária por Ente Federativo – 2015 e 2016 – Principais Variações em Pontos Percentuais do PIB

<b>Tributo/Competência</b>	<b>2015 (% PIB)</b>	<b>2016 (% PIB)</b>	<b>Variação (p.p. do PIB)</b>
<b>Total da Receita Tributária</b>	32,11%	32,38%	0,27
<b>Tributos do Governo Federal</b>	<b>21,95%</b>	<b>22,11%</b>	<b>0,15</b>
IRPJ e CSLL	2,74%	3,16%	0,43
Imposto de Renda Retido na Fonte	3,50%	3,63%	0,13
Taxas Federais	0,09%	0,14%	0,05
Cide Combustíveis	0,05%	0,10%	0,04
Outros Tributos Federais	9,91%	9,85%	-0,06
Imposto sobre Produtos Industrializados	0,80%	0,67%	-0,13
Imposto sobre o Comércio Exterior	0,65%	0,50%	-0,15
Contrib. para o PIS/Pasep e Cofins	4,21%	4,06%	-0,15
<b>Tributos do Governo Estadual</b>	<b>8,16%</b>	<b>8,23%</b>	<b>0,07</b>
Outros Tributos Estaduais	1,55%	1,63%	0,08
ICMS	6,61%	6,60%	-0,02
<b>Tributos do Governo Municipal</b>	<b>2,00%</b>	<b>2,05%</b>	<b>0,05</b>
IPTU	0,53%	0,60%	0,07
Outros Tributos Municipais	0,56%	0,58%	0,02
ISS	0,91%	0,87%	-0,04

Fonte: Receita Federal (2017)

A Carga Tributária que representa uma média entre o total arrecadado em tributos e o total da renda nacional (ou PIB) é um importante indicador. No entanto, como esta carga tributária recai sobre contribuinte é um indicador ainda mais relevante, uma vez que mostra o grau de progressividade do sistema tributário, se progressivo (quando contribuintes com rendas maiores destinam proporcionalmente mais de suas rendas na forma de tributos) ou regressivo (quando contribuintes com rendas maiores destinam proporcionalmente menos de suas rendas na forma de tributos) contribuindo assim, para a redução ou ampliação das desigualdades.

### 3.4 TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE

A desigualdade brasileira, segundo Pochmann (2008), está diretamente relacionada a maneira como se tributa, podendo ser perfeitamente inferior se obtivéssemos um sistema tributário mais justo e progressivo. Tal problemática

envolve uma vasta discussão na literatura econômica, tanto a respeito dos fatores que contribuem para a tributação regressiva e seus males, quanto para propostas de reformas tributárias mais justas às capacidades contributivas dos cidadãos.

Para Gobetti e Orair (2015), a isenção de lucros e dividendos pagos a sócios e acionistas de empresas representa uma anomalia<sup>15</sup> na legislação brasileira aprofundando a concentração de renda entre os “super-ricos.”

A despeito do país ter cerca de 300 milhões de hectares de terra de porção de terra cultivada, 35% de todo território nacional, o valor do Imposto Territorial Rural (ITR) é pífio – cerca de 0,02% da arrecadação em 2016 (OXFAM, 2017).

Fagnani e Rossi (2018) afirmam que a concentração da carga tributária nos impostos indiretos é do mesmo modo nociva à eficiência e à competitividade do sistema produtivo.

Ao tributar a produção e o comércio, em detrimento da renda, aumenta-se o custo das mercadorias e dos serviços brasileiros relativamente aos países com carga tributária centrada na renda e na riqueza, prejudicando a competitividade das empresas e a eficiência do sistema econômico doméstico. (FAGNANI & ROSSI, 2018, p. 146)

Os mesmos autores consideram o sistema tributário brasileiro, além de complexo, como uma das instituições diretamente responsáveis pela concentração de renda no país e extremamente funcional à sua manutenção.

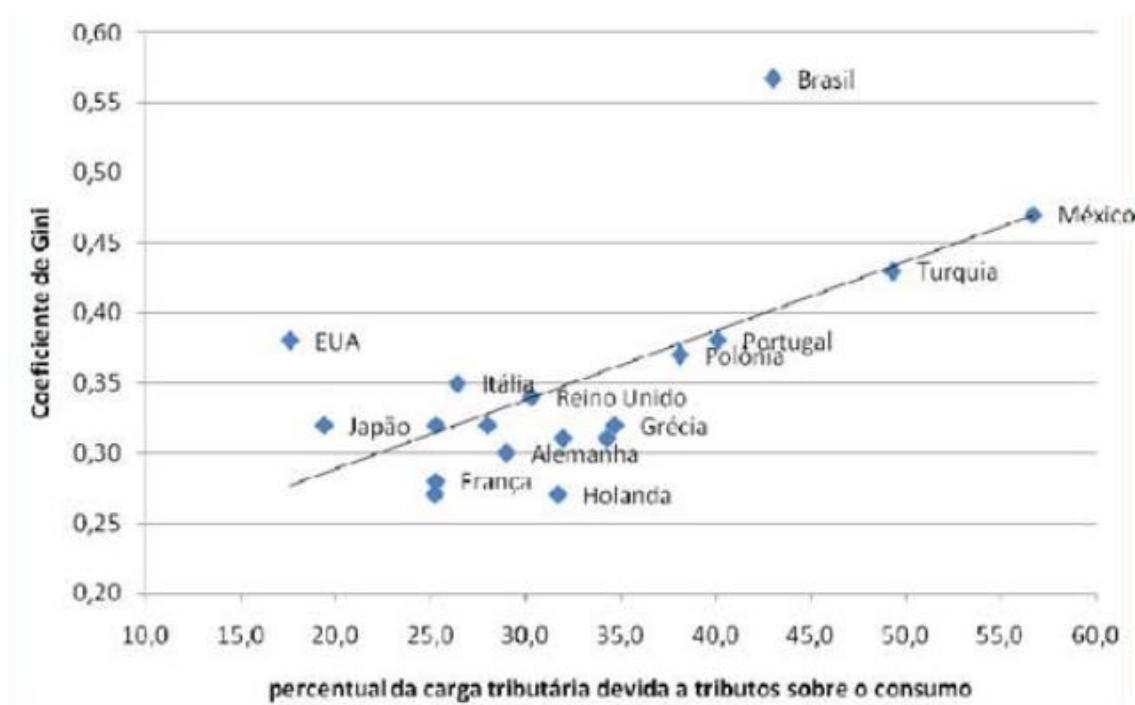
Alves (2012) apresenta um estudo do papel negativo da tributação indireta em termos de concentração de renda. A partir da elaboração do Instituto Alvorada (2009) do Índice de Gini<sup>16</sup>, um dos principais indicadores de concentração de renda, em comunhão com o perfil da carga tributária – correspondente aos tributos incidentes sobre consumo – em uma amostragem intencional de países com mais de 10 milhões de habitantes, constatou-se a existência de uma razoável correlação linear entre os dois.

---

<sup>15</sup> Além do Brasil, apenas a Estônia entre os países da OCDE pratica a isenção total de lucros e dividendos (FAGNANI & ROSSI, 2018)

<sup>16</sup> O Índice de Gini é um indicador sobre a concentração de renda em um país. Quanto mais próximo a 0, menos concentrados são os rendimentos, e quanto mais próximos a 1, auferida maior concentração.

Gráfico 5 - Correlação: Perfil da Carga versus Concentração de Renda



Fonte: Elaborado por Instituto Alvorada, 2009, a partir de Alves (2012).

Posicionado em rumo ascendente na reta média, o Gráfico 5 confirma a correlação entre o perfil da carga tributária e a concentração de renda no Brasil. A posição mais acima no segundo parâmetro da ordenada, alerta para que a concentração de renda no país possui outras variáveis além do perfil da carga tributária (ALVES, 2012).

Com base na análise sobre o federalismo fiscal no Brasil e a composição de sua carga tributária, tal como suas relações com o processo de concentração de renda, se desenvolve no Capítulo 4 o tema dos gastos públicos, com o propósito de analisar, no âmbito social, como o Estado devolve à população bens, serviços e políticas públicas diante dos impostos que a ela infere – e de que maneira, pela ótica do gasto, as desigualdades são atenuadas.

A partir da Constituição de 1988, momento em que o país se compromete institucionalmente a ofertar diversos direitos de proteção social aos cidadãos, os dispêndios naturalmente aumentam em tal espectro. No capítulo 4 analisa-se os principais dispêndios públicos no âmbito social, a fim de demonstrar como a partir da Constituição Federal de 1988, e mais especificamente, dos anos 2000 em diante, o Estado brasileiro preocupou-se de forma mais acentuada em amenizar as desigualdades observadas pela ótica do gasto, dando maior protagonismo à

questões como o combate à fome, a diminuição da pobreza e incentivo a serviços e políticas públicas capacitantes aos indivíduos. Outrossim, com base na contextualização do desenvolvimento humano esboçada no Capítulo 2, explorar-se-á à luz do comportamento dos gastos sociais a retirada de determinados *un-freedoms* mediante aumento de liberdades instrumentais.

## **4 GASTO PÚBLICO EM ÁREAS SOCIAIS NO BRASIL E AS CAPACITAÇÕES DE SEN**

O objetivo deste Capítulo é apresentar o comportamento do gasto social no Brasil, a fim de contextualizar os arranjos sociais por parte do Estado como expansão das capacidades dos indivíduos – aspecto abordado no Capítulo 2. Por conseguinte, na Seção 4.1 aborda-se o comportamento do gasto social. Em primeira instância, esboçando uma análise geral do desenvolvimento do gasto social a partir da Constituição de 1988, focalizando no comportamento deste a partir da segunda metade dos anos 2000, discriminando a evolução das áreas sociais para alcançar maior atualidade do estudo. Na Seção 4.2, visa-se demonstrar como o gasto social age com um efeito progressivo sobre a renda dos indivíduos – principalmente das classes mais baixas –, abrandando o caráter concentrador da tributação e mitigando a pobreza. Por fim, na Seção 4.3 analisa-se o gasto público sob a ótica seniana, no escopo de correlacionar o dispêndio social como forma de fornecer melhores funcionamentos e capacidades aos indivíduos através de melhorias tanto na estrutura da proteção como na da promoção social.

### **4.1 COMPORTAMENTO DO GASTO SOCIAL NO BRASIL**

O gasto público é a utilização das receitas arrecadas pelo Estado na forma de tributos, que do ponto de vista econômico, classificam-se em dois tipos: as receitas correntes (de contribuições; de origens patrimoniais, entre outras) e as receitas de capital (oriundas da constituição de dívidas; de empréstimos, entre outras). Este orçamento é composto por dispêndios para custear os serviços e as políticas públicas a serem prestados à sociedade ou para a realização de investimentos. (SALVADOR & TEIXEIRA, 2014)

O aspecto aqui utilizado do gasto público, refere-se ao gasto federal no âmbito social, compreendendo um conjunto de programas e ações do Estado que manifestam, a partir das políticas sociais, a oferta de bens e serviços, transferências de renda e regulação, visando atender as necessidades e os direitos

sociais (CASTRO, 2018). Ele pode ser feito através de transferências monetárias diretas (gasto direto) ou através de renúncias fiscais (gasto tributário).

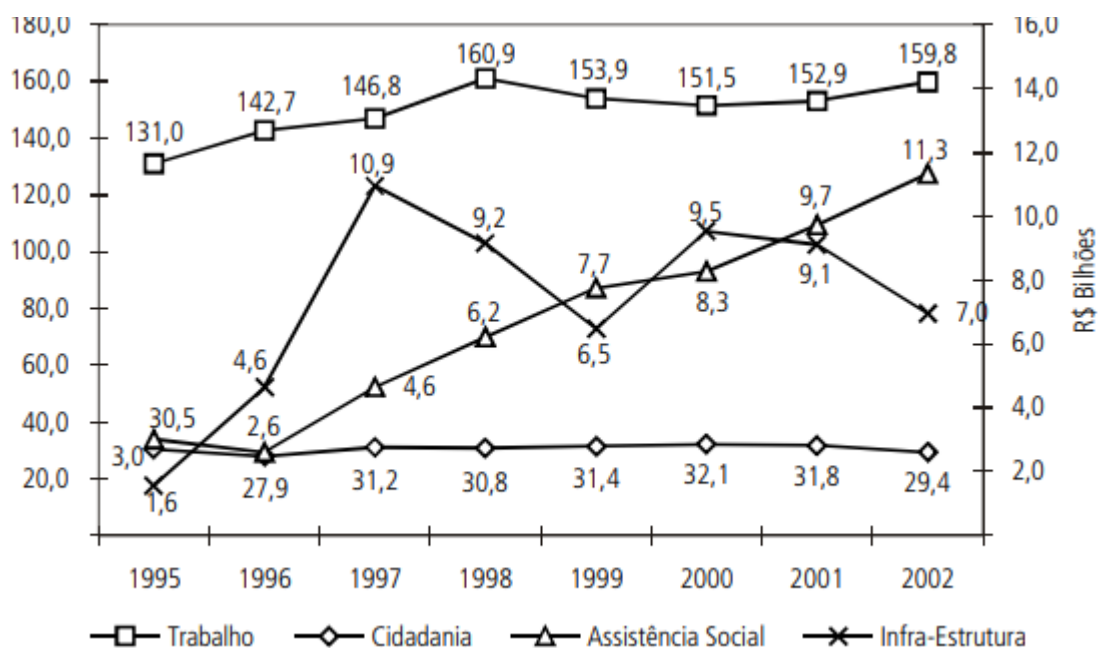
A extensão destes benefícios aumentou expressivamente com a promulgação da CF/1988, através da qual o Estado brasileiro se compromete a atender de forma mais ampla as demandas sociais dos cidadãos. A criação de um capítulo orçamentário específico da seguridade social (saúde, assistência e previdência), assegurava fonte de recursos públicos para a sustentação do gasto social. A universalização do Sistema Único de Saúde (SUS), a instituição de políticas como a Lei Orgânica da Assistência Social (LOAS) e a Previdência aos trabalhadores rurais, por exemplo, sinalizavam ascendência na mobilização de recursos orçamentários para sustentar os novos dispêndios (CASTRO, 2018).

Já na metade da década de 1990, a conjuntura macroeconômica e as linhas adotadas no trato da política fiscal, obtiveram o entendimento que as vinculações diretas dos recursos propostos pela CF/1988 representavam um obstáculo significativo à busca do equilíbrio orçamentário e fiscal. Apesar do trato no tocante à austeridade das finanças públicas, fazendo-se necessário um ajuste fiscal para concretização do Plano Real, Oliveira (1996) afirma que nos seus dois primeiros anos de implementação (1994/1995) o gasto social federal alcançou um patamar mais avançado do que na década de 1980 e dos primeiros anos de 1990, representando cerca de 20% do PIB em 1995. Esta tendência crescente nos dispêndios de caráter social por parte do Estado, ocorrera até 1998, muito como consequência das obrigações de se cumprir as determinações propostas na CF/1988, como também, sobre influência de pressões capitaneadas pelos movimentos sociais e a burocracia do Estado – em parte, atendidas com maior facilidade pela recuperação do crescimento econômico e a estabilidade no período (CASTRO & CARDOSO JR., 2005).

Um ano depois, em 1999, perante à crise na balança de pagamentos e de um ajustamento recessivo da economia, com exceção das políticas sociais resguardadas juridicamente pela seguridade social, o gasto social fora restringido. Investimentos em infraestrutura, rede hospitalar, ensino superior e outros gastos de caráter social foram sacrificados conforme demonstrado no Gráfico 6.



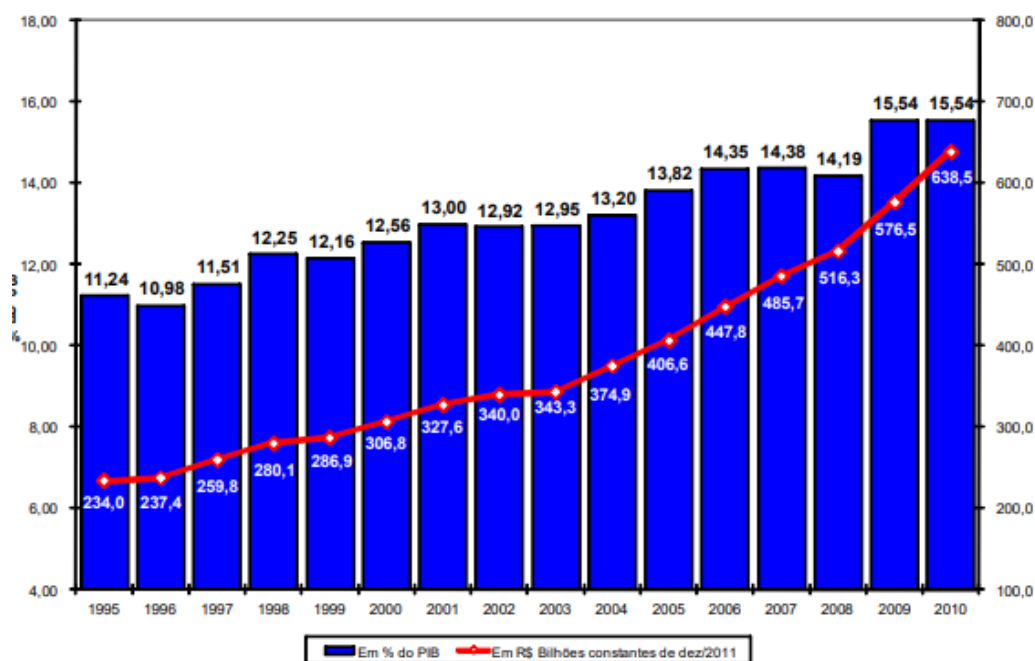
Gráfico 6 - Evolução dos gastos por eixos estruturantes das políticas sociais brasileiras (1995-2002)



Fonte: Disoc/Ipea, a partir de Castro e Cardoso Jr. (2009)

No período que sucede os anos de 1990, os gastos sociais demonstram uma elevação permanente, como dimensiona o Gráfico 7.

Gráfico 7 – Trajetória do Gasto Social Federal, 1995 a 2010



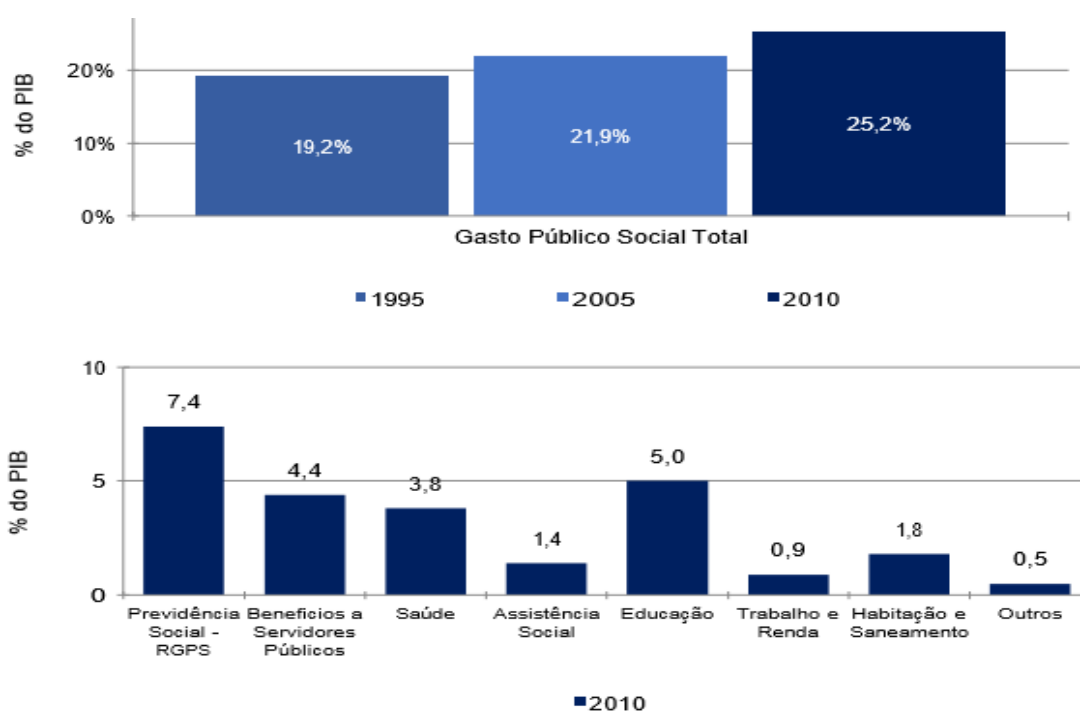
Fonte: SIAFI/SIDOR. Elaboração: Disoc/Ipea, a partir de Castro et al (2012)

Como constatam Castro *et al* (2012, p. 08):

Essa trajetória de crescimento, embora permanente, não foi homogênea. Há momentos mais lentos – como 2002/2003 – e outros mais velozes – como 1996/1997 e 2006/2007. É perceptível também, a partir do gráfico, que a importante elevação do GSF ocorrida de 1995 a 2003, sofre uma considerável inflexão a partir de 2004, acelerando bastante a trajetória.

Visando atingir as responsabilidades para ele outorgadas, o Estado brasileiro atualmente desenvolve um conjunto diversificado de políticas públicas, a fim de dar respostas aos objetivos da *proteção e promoção social*<sup>17</sup>.

Gráfico 8 - Gasto Público Social Total e por Áreas de Atuação – 1995, 2005 e 2010



Fonte: Castro (2008) e Sistema Integrado de Dados Orçamentários (Sidor) do MPOG, a partir de Castro (2018).

<sup>17</sup> Entende-se por proteção social, as políticas sociais vinculadas à Seguridade Social, destinadas a reduzir e mitigar as vulnerabilidades as quais estão expostos os indivíduos (como aposentadorias, pensões e auxílios), enquanto as políticas de promoção social, ocupam-se de fornecer instrumentos ao desenvolvimento dos cidadãos – seja através do incentivo à educação, cultura, trabalho e renda, entre outras.

Os dados do Gráfico 8 mostram que, entre 1995 e 2010, houve, um crescimento do Gasto Público Social (GPS)/PIB<sup>18</sup> em 6,0 pontos percentuais, passando de R\$234,0 bilhões em 1995 para R\$638,5 bilhões em 2010, elevação real de 172% no período (CASTRO, *et al*, 2012). No núcleo da política social, encontram-se as políticas de Previdência Social Geral, Benefícios a Servidores Públicos, Saúde, Assistência Social, Educação, Habitação e Saneamento, absorvendo cerca de 95% do gasto no período apresentado (CASTRO, 2018).

A Previdência Social, que absorve a maior parte dos gastos sociais – 53,2% em 2015 (STN, 2016) – contempla um sistema de seguros públicos que visam garantir fontes de renda aos trabalhadores e suas famílias em momentos de perda laborativa eventual, seja por doença, maternidade ou acidentes incapacitantes, ou permanente, como morte invalidez ou velhice. A Previdência Social no Brasil é composta por dois regimes, o Regime Próprio da Previdência Social (RPPS) e o Regime Geral da Previdência Social (RGPS), em que o primeiro assegura os servidores públicos federais e o segundo os demais trabalhadores com carteira assinada.

Tabela 12 - Gasto do Governo Central com Previdência Social – Brasil – 2002 a 2015 (A preços de dezembro de 2015 (IGP-DPI))

Período	Gastos Diretos	% Total	Gastos Tributários	% Total	Total	% PIB
2002	273,89	100,0%	0,00	0,0%	273,89	8,16%
2003	296,20	100,0%	0,00	0,0%	296,20	8,24%
2004	305,38	98,8%	3,64	1,2%	309,02	8,45%
2005	343,16	98,7%	4,41	1,3%	347,57	8,68%
2006	374,17	98,7%	4,91	1,3%	379,08	8,85%
2007	380,41	98,5%	5,84	1,5%	386,25	8,62%
2008	359,87	97,9%	7,68	2,1%	367,55	7,83%
2009	437,40	98,2%	8,10	1,8%	445,51	8,73%
2010	443,78	98,0%	8,98	2,0%	452,76	8,47%
2011	465,06	97,6%	11,29	2,4%	476,35	8,31%
2012	477,07	96,0%	19,69	4,0%	496,76	8,53%
2013	505,35	96,2%	19,93	3,8%	525,28	8,60%
2014	534,10	96,2%	20,90	3,8%	555,01	8,82%
2015	532,20	96,4%	20,16	3,6%	552,36	9,32%

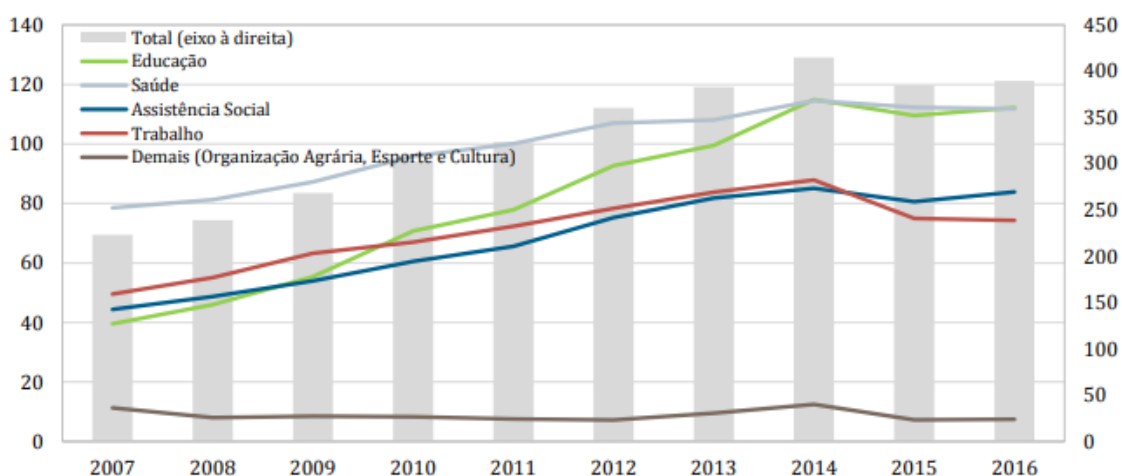
Fonte: SIAFI/SIDOR, Demonstrativo de Gastos Tributários – DGT, FGV (2016)

<sup>18</sup> “O Gasto Público Social compreende os recursos financeiros brutos empregados pelo setor público no atendimento das demandas sociais, os quais correspondem aos custos de bens e serviços e transferências, sem deduzir o valor de recuperação-depreciação e amortização dos investimentos em estoque” (CASTRO, 2018 p. 223).

A Tabela 12 revela que tanto os gastos diretos como os tributários em previdência social se elevaram de R\$273,8 bilhões em 2002 a R\$532,2 bilhões em 2015. Este movimento ascendente do gasto federal direto, explica-se pela vinculação do piso previdenciário ao salário mínimo em um contexto de políticas de valorização real deste, enquanto o gasto tributário, refere-se ao aumento de isenções no IRPF (STN, 2016). Vale ressaltar que, aliado ao aumento do poder aquisitivo do benefício previdenciário por sua vinculação ao salário mínimo, o número de aposentados também crescera no período. De 14,5 milhões em 1995, passaram a representar 30,5 milhões em 2015 (CASTRO *et al*, 2012) (AEPS, 2016).

Discriminando as áreas, excluindo a Previdência Social, na última década, analisa-se uma tendência relativamente estável dos gastos na área social em dados dos últimos 10 anos, e em termos absolutos, um aumento de 64% das despesas durante o período, conforme demonstra o Gráfico 9.

Gráfico 9 - Evolução dos Gastos Sociais (R\$ Bilhões, Preços de JUL/2017)



Fonte: Siga Brasil, Elaboração IFI (2017).

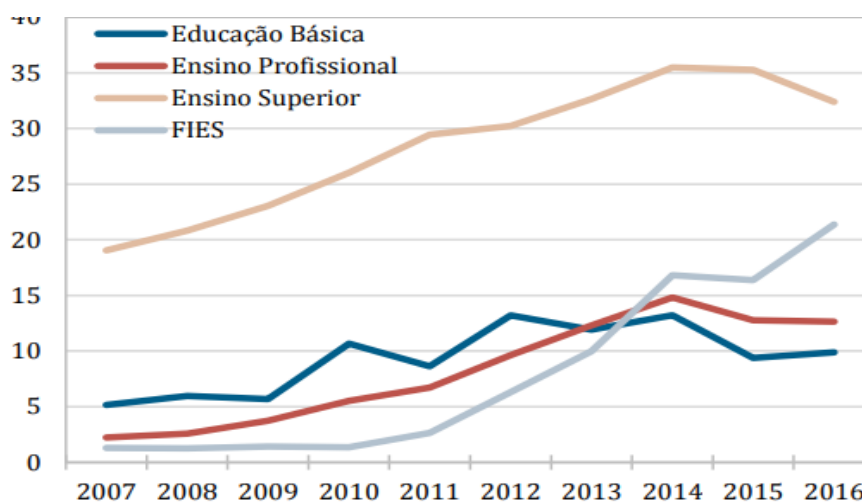
Esse aumento observado, como afirma o estudo da Instituição Fiscal Independente (2017), fora não somente impulsionado pelos gastos previdenciários, cuja evolução influencia todo o grupo, mas também pelo avanço em quase todos os outros gastos – estes presentes no Gráfico 9.

Entre os gastos listados, chama atenção, em particular, as despesas com Educação. Os recursos dispendidos nesta área passaram de R\$39,5 bilhões em

2007 para R\$112,1 bilhões em 2016, em um crescimento real de 184% em 10 anos, de 2007 a 2016. Os dispêndios em nível federal com educação, associam-se a expansão das universidades federais, visto que o ensino superior tem atuação prioritária da União. Como apontam Chieza & Gasparly (2014), destaca-se a criação do Programa Universidade para Todos (ProUni) e do Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI) nos gastos com educação. O primeiro ocupa-se da compra de vagas nas universidades privadas, a fim de atender jovens excluídos do ensino superior através de bolsas de estudo integrais, e o segundo, de criar condições para ampliar o acesso e permanência na oferta de vagas nas universidades federais.

O incremento nos gastos nos últimos anos em educação, sinalizado pelo Gráfico 10 também se deu através da expansão de aplicação das receitas no ensino profissional, mediante à criação do Programa Nacional de Acesso ao Ensino Técnico e Emprego (Pronatec) em 2011, assim como no Fundo de Financiamento Estudantil (FIES). Do crescimento abordado no período de R\$ 76,6 bilhões, R\$20,1 bilhões são explicados pelo FIES, R\$13,3 bilhões pelo ensino superior e R\$10 bilhões pelo ensino profissional. Já na educação básica, a atuação federal representa a complementação da União ao Fundo da Educação Básica (FUNDEB), cujo montante é função de regra estabelecida na Constituição (IFI, 2017).

Gráfico 10 - Evolução das Principais Subáreas de Educação (R\$ Bilhões, Preços de jul/17)



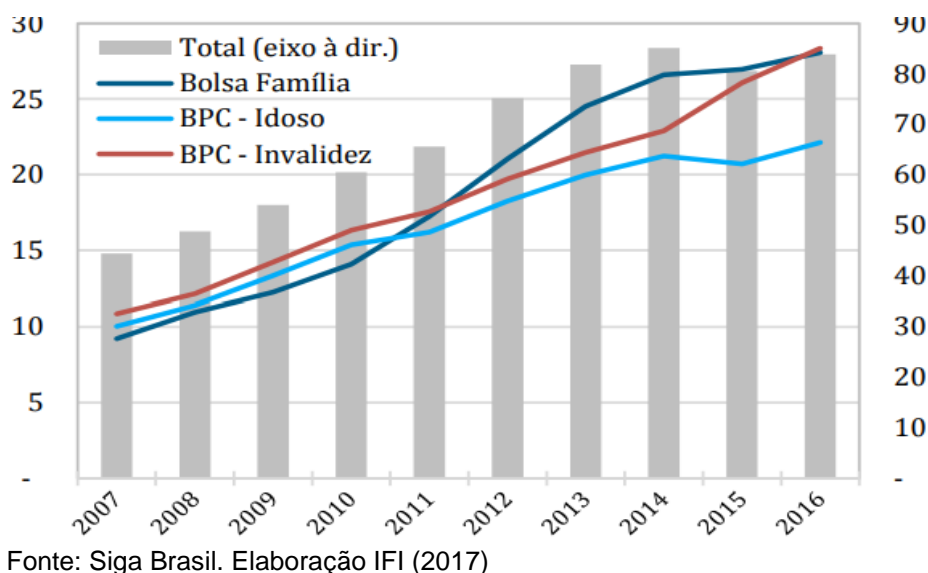
Fonte: Siga Brasil. Elaboração IFI (2017)

Na Saúde, as despesas obtiveram um crescimento real de 42% no período, de R\$78,5 bilhões em 2007 para R\$ 111,8 bilhões em 2016. Tal crescente dotada de relativa estabilidade em percentuais do PIB, explica-se pela Emenda Constitucional nº 29/2000, “que prevê que o volume de recursos a serem aplicados pela União em ações e serviços públicos de saúde (ASPS) deve ser corrigida anualmente por, pelo menos, a variação do PIB nominal do ano anterior” (STN, 2016 p. 47).

Os gastos com Assistência Social pelo governo federal, compõe basicamente os desembolsos com o Programa Bolsa Família (PBF) – tendo a fatia de 33,5% (R\$ 28,1 bilhões) do total do gasto com assistência social em 2016 – e com Benefício de Prestação Continuada (BPC) – ocupando a parcela de 60,3% (50,4 bilhões) no mesmo ano (IFI, 2017).

Segundo o Instituto Fiscal Independente (2017), o gasto com Assistência Social obteve um aumento real de 89% de 2007 a 2016. Esta elevação proeminente do gasto no período analisado, deve-se principalmente pela política de transferência de renda, cuja despesa aumentara 200% em termos reais de 2007 a 2016.

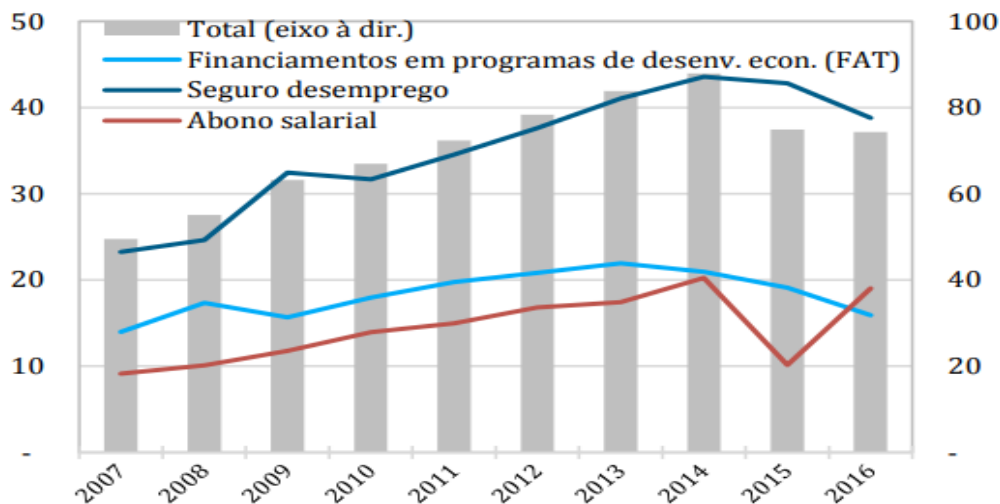
Gráfico 11 - Gastos Assistenciais (R\$ Bilhões, Preços de jul/17)



Na área do Trabalho, os dispêndios da União são concentrados em três: seguro desemprego, abono salarial e financiamentos com recursos do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT). Os mesmos estudos do Instituto Fiscal Independente (2017) sinalizam que os gastos de R\$74,4 bilhões em 2016 representam

um aumento de 50% do que se gastava em 2007, guiado principalmente pelo seguro desemprego, conforme demonstrado no Gráfico 12.

Gráfico 12 - Gastos com Trabalho (R\$ Bilhões, Preços de jul/17)



Fonte: Siga Brasil. Elaboração IFI (2017)

Em relação aos gastos indiretos, ou seja, as renúncias fiscais, cuja receita a União abriu mão, seus efeitos mais relevantes foram encontrados principalmente nas políticas de promoção social – ao exemplo das funções do Trabalho, Saúde e Assistência Social.

Os gastos tributários sobre Trabalho, por exemplo, somaram R\$40,8 bilhões em 2016, representando 35% das despesas na função<sup>19</sup>. Na Saúde, o dispêndio de 35% do total gasto no mesmo ano, representando R\$34,2 bilhões, deu-se majoritariamente através da dedução de despesas médicas dos rendimentos tributáveis das pessoas físicas. No âmbito da Assistência Social, a isenção da contribuição previdenciária patronal para entidades beneficentes correspondeu a 18,5% - R\$6,3 bilhões – do total em gastos indiretos na área, enquanto “o crédito presumido de PIS/COFINS para as pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação de medicamentos responde por outros R\$ 5,0 bilhões (14,5% dos gastos tributários na função)” (IFI, 2017 p. 7).

#### 4.2 A PROGRESSIVIDADE DO GASTO SOCIAL E SEUS EFEITOS PERANTE A DESIGUALDADE

<sup>19</sup> A desoneração fiscal acentuou-se sobre a folha de salários com a Lei nº 12.546, de 2011, que alterou a alíquota e a base de incidência da contribuição previdenciária patronal, levando a renúncia fiscal (IFI, 2017)

Desigualdades de renda mostram-se sensíveis a gastos sociais. Segundo a Oxfam (2017), os investimentos públicos têm impacto direto no bolso e na vida dos mais pobres e reduziram as disparidades em diversos países.

Fagnani, Vaz e Castro (2018) demonstram que a evolução das desigualdades de renda do trabalho no Brasil, entre 1960 e 2014, revela três momentos distintos ao se esboçar o Índice de Gini: aumento da desigualdade entre 1980 e 1960 (0,54 para 0,59); estabilização entre 1980 e 2001 (em torno de 0,60) e queda a partir de 2001 (de 0,60 para 0,51).

Ao contrário do período de 1960-1980, as mudanças entre 2001-2014 ocorreram num contexto de reconstrução da ordem democrática, crescimento da economia e início da vigência dos direitos sociais da Constituição da República. O crescimento ativou o mercado de trabalho e potencializou os efeitos redistributivos do Estado Social de 1988 e dos programas sociais adotados posteriormente (FAGNANI; VAZ; CASTRO, 2018 p. 184)

Os autores, aportados por estudos do IPEA (2013), revelam que o crescimento das distribuições de renda per capita domiciliar fora alavancado pela geração de empregos e elevação da renda do trabalho, seguido pelas transferências de renda da Previdência e pelas transferências do PBF e do BPC, conforme apura a Tabela 13.

Tabela 13 - Decompondo as Contribuições Líquidas ao Crescimento da Renda e à Redução da Desigualdade de Renda (Gini)

<b>Fatores</b>	<b>Crescimento da Renda Domiciliar <i>Per Capita</i></b>	<b>Redução do Índice de Gini</b>
Mercado de Trabalho	71%	47%
Previdência	23%	15%
Transferências de Renda (BPC e Bolsa Família)	4%	24%
Outros	2%	13%

Fonte: Ipea (2013), a partir de Fagnani, Vaz e Castro (2018)

A adoção de um modelo de crescimento com geração de emprego e crescimento da renda, além da valorização do salário mínimo, da ampliação da seguridade social e de políticas de transferência de renda e demais políticas sociais, impulsionaram uma maior prosperidade do produto das famílias no período.

Castro (2018) alerta para que o sistema tributário brasileiro, tal como configurado atualmente – conforme apresentado no Capítulo 3 deste trabalho –,



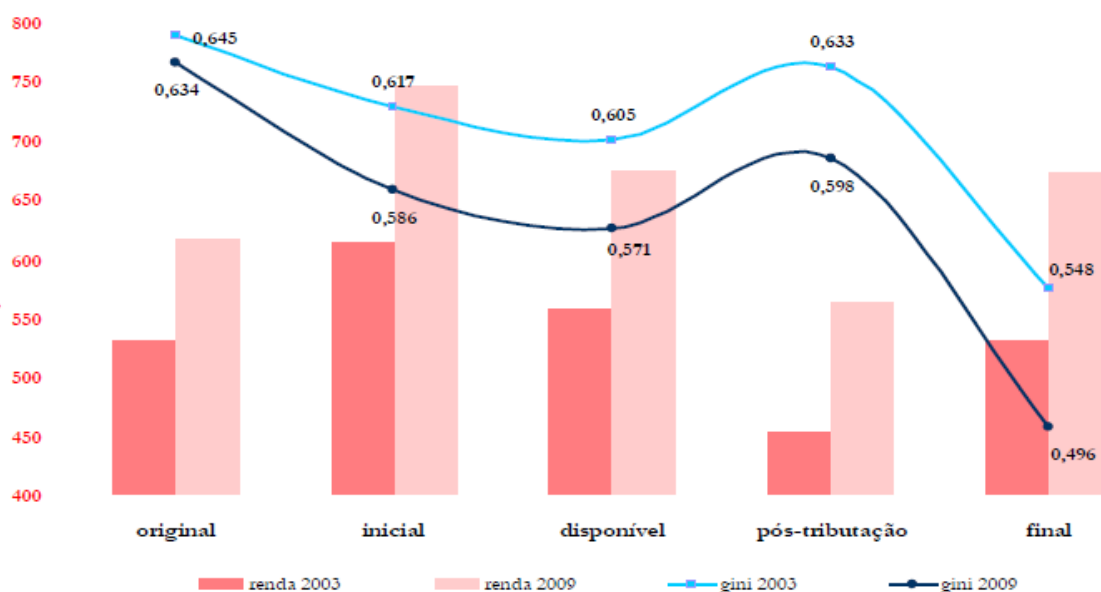
constitui um sério instrumento limitador à capacidade das políticas sociais em modificar o cenário de desigualdades presente no país. O efeito progressivo é parcialmente comprometido na medida em que os principais financiadores das políticas sociais são seus próprios beneficiários, tornando restrito seu caráter redistributivo.

Segundo o IPEA (2011), na importância da ação do Estado na arrecadação e no gasto social e seu impacto distributivo, se destacam positivamente a previdência social do regime geral (INSS), a educação e a saúde pública e a assistência social, enquanto a tributação indireta salienta-se de forma regressiva.

Demonstrando os estágios da renda domiciliar per capita média, mediante a intervenção do Estado, avalia-se, em dados do ano de 2009, o Gráfico 13, em que cada etapa constitui:

(i) renda original, que considera todos os rendimentos exceto benefícios recebidos pelas famílias; (ii) renda inicial, que considera a renda original somada aos benefícios; (iii) renda disponível, que corresponde a renda inicial deduzido o pagamento de impostos diretos e (iv) renda pós tributação, que deduz da renda disponível o pagamento dos impostos indiretos (IPEA, 2011 p. 03)

Gráfico 13 - Comportamento do índice de Gini e das rendas monetárias original, inicial, disponível e final – Brasil, 2002-2003 e 2008-2009



Fonte: POF/IBGE microdados, a partir de IPEA (2011)

A dinâmica distributiva é abordada pelo Índice de Gini em cada um dos estágios de renda das famílias. Até a renda disponível é possível identificar uma redução da desigualdade, apontando para uma progressividade distributiva nos benefícios previdenciários (i) e na tributação direta da renda (ii), enquanto a equalização se reverte após os impostos indiretos (iii). O estudo mostra que a posterior distribuição em gasto social (iv) retoma a trajetória inicial a fim de corrigir as disparidades auferidas pela tributação indireta (IPEA, 2011).

Para além do conceito de desigualdade, o crescimento do gasto público via transferências sociais diretas também acarretara em uma diminuição da pobreza de um terço, para o período que compreende 2002 a 2014, conforme demonstra o Gráfico 14 (STN, 2016).

Gráfico 14 - Gasto Social com Transferências Diretas e Redução da Pobreza – 2002 a 2014



Fonte: IBGE – PNAD e SIAFI/SIDOR, a partir de Tesouro Nacional (2016)

#### 4.3 O IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO E DO AUMENTO DO GASTO SOCIAL SOB A ÓTICA DA ABORDAGEM DAS CAPACITAÇÕES

A partir dos fatores estruturais desenvolvidos nos Capítulos 2 e 3, no tocante ao manejo do comportamento da arrecadação e do gasto público social no Brasil, cabe a esta seção analisar da perspectiva do desenvolvimento humano os principais impactos alcançados.

Como aqui já abordado, o sistema tributário brasileiro caracteriza-se pela incidência dos tributos recaírem de maneira mais severa aos mais desprovidos de renda, em função da maior incidência de impostos sobre o Consumo, vis a vis a Renda e Propriedade, de forma com que a concentração de riquezas no país seja um dos indicadores mais preocupantes.

Para Sen (1993; 1999) as desigualdades sociais podem ser alimentadas pelas dissemelhanças de rendimentos, causando danos até mesmo na coesão social de uma nação. Indicadores como mortalidade infantil e expectativa de vida – índices fundamentais presentes no desenvolvimento sob o prisma seniano – são afetados pela distribuição do crescimento econômico entre os extratos da sociedade, como visto nos estudos aduzidos por Sen e apresentados por Pinheiro (2012) – discorridos no Capítulo 1.

No que se refere às *oportunidades sociais*, outro conceito fundamental de garantia de *liberdades instrumentais*, o caminho que o Estado brasileiro começou a traçar com a CF/1988 e o incremento, de forma modesta, pela elevação do gasto público social a partir da segunda metade da década de 1990, e mais acentuada a partir dos anos 2000, pode ser analisado em um ponto de vista positivo. Mediante à ampliação das capacidades dos indivíduos via políticas sociais – a *promoção social* –, em comunhão com a redução de condicionantes que favorecem à privação de liberdade, como a vulnerabilidade social e a miséria – através da *proteção social* –, a progressividade do gasto social denota sua importância na qualidade de vida da população.

Neto e Oliveira (2017) afirmam que no período de 1990 a 2012, o Brasil realizou grandes conquistas ao erradicar a fome e diminuir a população que se encontrava na faixa de extrema pobreza – de 25,5% em 1990 a 3,5% em 2012 –, ao aportar o crescimento econômico com políticas públicas de caráter social, fomentando práticas de *incentivo à segurança protetora*. Embora a pobreza na abordagem das capacitações também seja vista de forma multidimensional, a expressiva redução da escassez de rendimentos das pessoas – colocando o Brasil como referência mundial neste aspecto – demonstra o progresso na retirada de um dos maiores fatores de continência à liberdade: a fome.

Castro (2018) afirma que a geração de igualdades também se relaciona com a expansão da oferta de bens e serviços sociais, como a escolarização e o

acesso à saúde, na promoção e geração de habilidades e capacidades dos indivíduos. Para o autor, também cabe às políticas públicas a garantia do exercício das capacidades dos cidadãos, pois a ampliação de oportunidades mediante à inclusão produtiva de diversos padrões é necessária para a obtenção de melhores resultados individuais e coletivos.

Em relação aos indicadores, o perfil evolutivo<sup>20</sup> do Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) no Brasil desde 1990, demonstra possíveis relações com a ascensão de um maior protagonismo do gasto social no país, principalmente nos concentrados em políticas de fomento às capacitações (ao exemplo de saúde e educação). Todavia, chama atenção novamente o papel da desigualdade de renda, dimensão que mais apresenta queda do índice quando aplicado às desigualdades.

Com as informações abordadas no decorrer deste trabalho, analisa-se que a distribuição do crescimento econômico fora particularmente reforçada no país a partir dos anos 2000, perante as notáveis criações de políticas compensatórias e destaque do gasto social no orçamento da União. No que diz respeito à transferência de renda, acesso à serviços públicos e aumento real do salário mínimo, o Estado brasileiro procurou alicerçar o crescimento econômico com aporte social, mas sem promover modificações expressivas ao que concerne o sistema tributário. Mesmo que este tenha buscado atenuar as disparidades de renda pela ótica do gasto, a estrutura tributária vigente, “além de impedir o crescimento mais acelerado das atividades produtivas, também reduz os impactos sobre as políticas de redistribuição de renda” (CURADO, 2011 p. 102).

---

<sup>20</sup> Desde 1990, apenas entre os anos de 2016 e 2017 o IDH no Brasil apresentou estagnação no ranking mundial.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante dos objetivos inicialmente propostos, a pesquisa bibliográfica da literatura selecionada proporcionou ao presente autor explorar as evoluções da política fiscal e do gasto público brasileiro em diferentes períodos, assim como analisar sob a perspectiva do desenvolvimento humano as influências concentradoras e redistributivas na sociedade da tributação e da arrecadação, respectivamente.

Do ponto de vista fiscal, observou-se que a predominância de um fisco baseado em tributos indiretos durante praticamente todo o período republicano<sup>21</sup>, atenta para um sistema tributário que pouco se preocupou com a capacidade contributiva dos indivíduos, partindo da premissa de que sempre onerou – e ainda onera – muito mais as classes baixas do que as classes altas. Os constantes conflitos federativos entre os entes subnacionais e a União também representam, ainda hoje, um grande problema no âmbito fiscal. As demandas por autonomia dos estados, o constante processo de centralização das receitas no governo federal e as situações de insolvência por parte de alguns entes, demonstram um contínuo enfraquecimento da federação, prejudicando principalmente os cidadãos – que como visto aqui, muitas vezes ficam sem garantias de políticas públicas em frente às situações fiscais de determinados estados.

Dentre os fatores estruturais presentes na composição da carga tributária do país, notara-se que a baixa arrecadação sobre renda e propriedade, e em contrapartida, o protagonismo da incidência sobre consumo e mão-de-obra são instrumentos perversos para a perpetuação das desigualdades sociais. Tanto a inexistência de alíquotas no IRPF suficientes para que sua progressividade seja mais efetiva, quanto a “jabuticaba” da ausência de impostos sobre lucros e dividendos das empresas, mostram que o Brasil ruma na contramão das experiências internacionais dos países desenvolvidos, no momento em que aqui parece soar como pecado capital que o financiamento do Estado seja aportado conforme quem possa mais arcar com ele. A regressividade da tributação brasileira,

---

<sup>21</sup> Sendo o período que compreende de 1961 até 1964 uma exceção durante o Governo João Goulart, quando houve maior progressividade da tributação – em que a alíquota do IR chegara a 65%.

além de possuir um efeito concentrador de renda e ser um entrave à justiça social, ainda prejudica a eficiência da economia.

Se por um lado o manejo fiscal do Estado não possuiu até então um viés distributivo, coube ao gasto público de caráter social amenizar a desigualdade nos últimos anos. O aumento de gastos sociais, principalmente nas áreas de educação, saúde, previdência e assistência social denotaram ascendência nos períodos observados. Além de inibir a desigualdade que naturalmente uma economia de mercado se encontra, o aumento das transferências sociais diretas representa um avanço em relação ao desenvolvimento humano.

Bens, serviços e políticas públicas a fim de estabelecer instrumentos de garantia à proteção social, prevista constitucionalmente desde 1988, auxiliam na remoção das privações às capacidades dos indivíduos, oportunizando estes a sair de situações de vulnerabilidade. Ademais, as políticas de promoção social, como educação, trabalho e renda, conduzem à expansão dessas capacidades, fornecendo aos cidadãos funcionamentos adequados para que seu desenvolvimento esteja atrelado à liberdade – vide a evolução do Índice de Desenvolvimento Humano.

Contudo, torna se notável que o Brasil em sua conjuntura histórica, convivendo com diferentes graus e estratégias de intervenção do Estado no âmbito econômico, nunca procurou corrigir suas desigualdades pela ótica da receita, e sim, apenas pelo gasto. Sendo um dos países com população econômica e socialmente mais díspares do mundo, evidencia-se a necessidade de que uma reforma tributária aliada à progressivos gastos sociais para que o crescimento da economia possa, além de tudo, beneficiar a sociedade como um todo, promovendo efetivamente o desenvolvimento humano no Brasil.

## REFERÊNCIAS

ALVES, Henrique Napoleão. **Tributação e injustiça social no Brasil**. Revista Espaço Acadêmico nº 133, p. 69-78, 2012.

ANDRADE, S. F. *et al.* **Índice de desenvolvimento como liberdade: uma proposta teórico-metodológica de análise**. Desenvolvimento em questão, Ijuí, v. 14, n. 34, p. 5-59, abr./jun. 2016.

ARRETCHE, Marta. **Federalismo e políticas sociais no Brasil: problemas de coordenação e autonomia**. São Paulo. 2004, vol.18, n.2, p.17-26. ISSN 0102-8839. Disponível em : <<http://dx.doi.org/10.1590/S0102-88392004000200003>> Acesso em 20 de abril de 2018

BERLIN, Isaiah. **Quatro Ensaios sobre a Liberdade**. Brasília: UNB, 1981

BRASIL, Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Gasto Social do Governo Central – 2002 a 2015**. Brasília, 2015.

\_\_\_\_\_. *Ministério do Trabalho e da Previdência Social*. **Anuário Estatístico da Previdência Social**. Brasília, 2017. Disponível em: <<http://sa.previdencia.gov.br/site/2018/08/aeps2016.pdf>> Acesso em 28 de novembro de 2018

\_\_\_\_\_. *Receita Federal*. **Carga Tributária no Brasil – 2016**. 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>> Acesso em 12 de novembro de 2018.

BUCHETTI, Thiago S. B. **Tributação e Legitimidade: Breves Apontamentos do Estado Moderno ao Democrático de Direito**. Mato Grosso do Sul: Revista Jurídica Direito, Sociedade e Justiça v. 4, 2017. Disponível em: <<http://periodicosonline.uems.br/index.php/RJDSJ/article/view/1903>> Acesso em 02 de setembro de 2018

CHIEZA, R. A.; GASPARY, D. **A atualidade da controvérsia do planejamento entre Roberto Simonsen e Eugênio Gudín e os paradoxos do modelo econômico de Luiz Inácio Lula da Silva (2004-2010)**. The Iberian Journal of the History of Economic Thought, Vol. 1, n. 1, pp. 19-41, 2014

COSSIO, F. A. Blanco. **Ensaio sobre Federalismo Fiscal no Brasil**. Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Tese de Doutorado: Programa de Pós-Graduação em Economia. Rio de Janeiro, 2002.

CURADO, M. L.. **Uma avaliação da economia brasileira no governo Lula**. Economia & tecnologia (UFPR), v. 1, p. 91-103, 2011.

DE CASTRO, Jorge Abrahão. **Política Social no Brasil: distribuição de renda e crescimento econômico**. In: Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas. Anfip, Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

DE CASTRO, Jorge Abrahão; CARDOSO JR., José Celso. **Políticas Sociais no Brasil: gastos do governo federal de 1988 a 2002**. In: IPEA, *A questão social e as políticas sociais no Brasil contemporâneo*. Brasília: IPEA, 2005

DE CASTRO, J.A; RIBEIRO, J.A; CHAVES, J.V.; e DUARTE, B.C. **Gasto Social Federal: uma análise da prioridade macroeconômica no período 1995-2010**. Brasília: Ipea. Nota técnica 9, junho de 2012.

DE HOLANDA BARBOSA, Fernando *et al.* **Federalismo Fiscal, Eficiência e Equidade: Uma Proposta de Reforma Tributária**. São Paulo: Fundação Getúlio Vargas, 1998. Disponível em: <<http://www.fgv.br/professor/fholanda/Arquivo/FederalismoFiscal.pdf>> Acesso em 20 de julho de 2018

DE PAULA, Luiz Fernando; PIRES, Manoel. **Crise e perspectivas para a economia brasileira**. São Paulo: Estudos Avançados, vol. 31 nº 89, 2017. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/s0103-40142017.31890013>> Acesso em 21 de outubro de 2018

DOMINGUES, José Marcos. **Federalismo Fiscal Brasileiro**. Fortaleza: Revista Nomos, v. 26, p. 137 – 143, 2007. Disponível em: <[http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/12333/1/2007\\_art\\_jmdomingues.pdf](http://www.repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/12333/1/2007_art_jmdomingues.pdf)> Acesso em 28 de setembro de 2018

DORNELLES, Francisco. **O Sistema Tributário da Constituição de 1988**. Brasília: Senado Federal, 2008. Disponível em <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/outras-publicacoes/volume-iv-constituicao-de-1988-o-brasil-20-anos-depois.-estado-e-economia-em-vinte-anos-de-mudancas/do-sistema-tributario-nacional-o-sistema-tributario-da-constituicao-de-1988>> Acesso em 02 de novembro de 2018

FAGNANI, Eduardo; ROSSI, Pedro. **Desenvolvimento, desigualdade e reforma tributária no Brasil**. In: Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas. Anfip, Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

FAGNANI, Eduardo; VAZ, Flávio Tonelli; DE CASTRO, Jorge Abrahão; **Reforma Tributária e financiamento da política social**. In: Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas. Anfip, Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

GIACOMELLI. G. S; ZULIAN, A.; FEISTEL, P. R. **Abordagem das capacidades: uma discussão sobre desenvolvimento e estado**. Textos de Economia, v. 20, p. 54, 2017. Disponível em:<<https://periodicos.ufsc.br/index.php/economia/article/view/2175-8085.2017v20n2p54/35772>> Acesso em 9 de julho de



2018

GOBETTI, S. W; ORAIR, R. O. **Jaboticabas tributárias e desigualdade no Brasil**. Valor Econômico, p. 3, 31 jul. 2015.

\_\_\_\_\_. **Progressividade Tributária: A Agenda Negligenciada**. Brasília: Texto para discussão IPEA nº 2190, abril de 2016. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_2190.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_2190.pdf)> Acesso em 7 de setembro de 2018

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Equidade Fiscal no Brasil: impactos distributivos da tributação e do gasto social**. Brasília: Comunicados do IPEA: nº 92, 2011. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110519\\_comunicadoipea92.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110519_comunicadoipea92.pdf)> Acesso em 10 de novembro de 2018

INSTITUTO FISCAL INDEPENDENTE. **Relatório de Acompanhamento Fiscal**. Brasília: Senado Federal, 2017. Disponível em: <[http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/531520/RAF\\_08\\_2017\\_pt04.pdf](http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/531520/RAF_08_2017_pt04.pdf)> Acesso em 14 de novembro de 2018

INTROÍNI, P. G. H, *et al.* **Tributação sobre Renda da Pessoa Física: isonomia como princípio fundamental de justiça social**. In: Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas. Anfp, Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

JULIANO, MAÍRA CABRAL; ALVES, HELIO RICARDO DO COUTO. **A abordagem das capacidades: uma alternativa na avaliação do programa bolsa família**. Guaju, v. 1, p. 41-58, 2015. Disponível em: <<https://revis-tas.ufpr.br/guaju/article/view/45059>> Acesso em 8 de julho

MATTOS, Bartira Koch. **Uma abordagem seniana do Programa Bolsa Família**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Dissertação: Programa de Pós-Graduação em Economia. Porto Alegre, 2011.

MENEGHETTI NETO; A. RUCKERT, I.N.J. **Sistema tributário brasileiro: algumas considerações**. Indicadores Econômicos FEE, Porto Alegre, v. 19, n.3, p. 106-124, 1991.

MILL, John Stuart. **Sobre a Liberdade**. São Paulo: Hedra, 2014

MONTEIRO NETO, Aristides. **Federalismo sem Pactuação: Governos Estaduais na Antessala da Federação**. Brasília: Texto para Discussão IPEA nº 1961, abril de 2014. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_1961.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1961.pdf)> Acesso em 07 de outubro de 2018

\_\_\_\_\_ **Governos Estaduais no Federalismo Brasileiro: Capacidades e Limitações no Cenário Atual.** Brasília: Texto para Discussão IPEA nº 1894, novembro de 2013. Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2145/1/TD\\_1894.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2145/1/TD_1894.pdf)> Acesso em 07 de outubro de 2018

ORGANISATION OF ECONOMIC CO-OPERATION DEVELOPMENT - OECD. **Gini Index:** OECD Countries. 2015 <<http://stats.oecd.org/>>. Acesso em: 9 de junho de 2018

OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **A Evolução da Estrutura Tributária e do Fisco Brasileiro:1889-2009** – Brasília: Texto para Discussão IPEA nº. 1469, janeiro de 2010. <[http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&view=article&id=5016:a-evolucao-da-estrutura-tributaria-e-do-fisco-brasileiro-1889-2009&catid=170:2012&directory=1](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=5016:a-evolucao-da-estrutura-tributaria-e-do-fisco-brasileiro-1889-2009&catid=170:2012&directory=1)> Acesso em 10 de junho de 2018

OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **Evolução, determinantes e dinâmica do Gasto Social no Brasil: 1990/1996** – Brasília: Texto para Discussão IPEA nº. 0649, junho de 2010. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_0649.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_0649.pdf)> Acesso em 11 de novembro de 2018

OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **O Sistema Tributário Brasileiro: Evolução, Distorções e os Caminhos da Reforma.** In: Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas. Anfip, Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto; CHIEZA, Rosa Angela. **Auge e Declínio da Federação Brasileira: 1988-2017.** In: Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas. Anfip, Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

OLIVEIRA, Nilton Marques; STRASSBURG, Udo. **Revistando o pensamento do Gunnar Myrdal e Amartya Sen sobre o Estado de Bem-estar Social.** Ciências Sociais em Perspectiva, v. 15, n. 29 p. 153 – 169, 2016. Disponível em: <<http://e-revista.unioeste.br/index.php/ccsaemperspectiva/article/view/14507/10468>> Acesso em 10 de setembro de 2018

OXFAM: **A desigualdade que nos une.** Disponível em <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio A distancia que nos une.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/Relatorio_A%20distancia%20que%20nos%20une.pdf)> Acesso em 10 de junho de 2018

\_\_\_\_\_ **Uma economia para os 1%.** 2017. Disponível em <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/informe\\_oxfam\\_210 - a economia para o um por cento - janeiro 2016 - relatorio completo.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/arquivos/informe_oxfam_210_-_a_economia_para_o_um_por_cento_-_janeiro_2016_-_relatorio_completo.pdf)> Acesso em 9 de junho de 2018

\_\_\_\_\_. **Uma economia para os 99%**. 2017. Disponível em <[https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/economia\\_para\\_99-relatorio\\_completo.pdf](https://www.oxfam.org.br/sites/default/files/economia_para_99-relatorio_completo.pdf)> Acesso em 10 de junho de 2018

PASSOS, Luana; GUEDES, Dyego Rocha; SILVEIRA, Fernando Gaiger. **Justiça Fiscal no Brasil: que caminhos trilhar?** In: Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas. Anfip, Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

PETERS, B. G. **American Public Policy**. Chatham, N.J.: Chatham House, 1986

PINHEIRO, Maurício Mota Saboya. **As liberdades humanas como bases do desenvolvimento: uma análise conceitual da abordagem das capacitações humanas de Amartya Sen**. Brasília: Texto para discussão IPEA 1794, novembro de 2012. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_1794.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1794.pdf)> Acesso em 6 de setembro de 2018

POCHMANN, M. **Tributação que Aprofunda a Desigualdade**. Carta Social e do Trabalho, Cidade, v. 1, p. 5- 9, 2008.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO. **Relatório de Desenvolvimento Humano 2015: O Trabalho como Motor do Desenvolvimento Humano**. PNUD, 2015. Disponível em: <[http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr15\\_overview\\_pt.pdf](http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr15_overview_pt.pdf)> Acesso em 20 de abril de 2018

SALVADOR, Evilasio; TEIXEIRA, Sandra. **Orçamento e políticas sociais: metodologia de análise na perspectiva crítica**. Revista de Políticas Públicas (UFMA), v. 18, p. 15-32, 2014

SANTOS, Dão Real. **O que eles não dizem?** Porto Alegre: Correio do Povo, 2016.

SEBASTIANY, Giana Diesel; DEPONTI, Cidonea Machado. **Desenvolvimento e Dignidade Humana: complementaridade de duas dimensões da linguagem**. Santa Cruz: Reflexão e Ação (online), v. 21, n. 1 p. 237 – 275, 2013. Disponível em: <<https://online.unisc.br/seer/index.php.reflex/article/download/3220/2919>> Acesso em 10 de outubro de 2018

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como Liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 1999

\_\_\_\_\_. **Desigualdade Reexaminada**. Rio de Janeiro: Editora Record, 2008

\_\_\_\_\_. **O desenvolvimento como expansão das capacidades.** São Paulo: Lua Nova: Revista de Cultura e Política, 1993. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S0102-64451993000100016>> Acesso em 10 de setembro de 2018

SILVA NETO, Darcy Ramos; OLIVEIRA, Sibebe V. **Políticas sociais e pobreza no Brasil: desafios em direção ao desenvolvimento humano.** Textos de Economia, v. 20, p. 51-71, 2017.

SOUZA, Celina. **Políticas públicas: uma revisão da literatura.** Sociologias, ano 8, n. 16, p. 20-45, jul./dez. 2006.

VARSANO, R. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas.** Brasília: Ipea, 1996. <[http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td\\_0405.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0405.pdf)> Acesso em 5 de julho de 2018

VARSANO, R.; *et al.* **Uma análise da carga tributária no Brasil.** Brasília: Ipea, 1998. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&view=article&id=3859](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=3859)> Acesso em 5 de julho de 2018

VIOL, Andrea Lemgruber. **A Finalidade da Tributação e sua difusão na sociedade.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>> Acesso em 28 de setembro de 2018