



UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS DE  
CAMPOS  
BACHARELADO EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS

MATHEUS OLIVEIRA DE BRITO

O SISTEMA TRIBUTÁRIO E O QUADRO DE DESIGUALDADES NO BRASIL

CAMPOS DOS GOYTACAZES, RJ  
2021

MATHEUS OLIVEIRA DE BRITO

**O SISTEMA TRIBUTÁRIO E O QUADRO DE DESIGUALDADES NO BRASIL**

Monografia apresentada ao curso de Bacharelado em Ciências Econômicas, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas. Orientador: Prof. Dr. Rodrigo Delpupo Monfardini.

Campos dos Goytacazes, RJ

2021

MATHEUS OLIVEIRA DE BRITO

**O SISTEMA TRIBUTÁRIO E O QUADRO DE DESIGUALDADES NO BRASIL**

Monografia apresentada ao curso de Bacharelado em Ciências Econômicas, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas.

BANCA EXAMINADORA

---

Prof. Dr. Rodrigo Delpupo Monfardini (Orientador) - UFF

---

Profa. Dra. Vanessa Lopes Teixeira - UFF

---

Prof. Dr. Maracajaro Mansor Silveira - UFF

Campos dos Goytacazes, RJ  
2021

## RESUMO

Este trabalho aborda uma possível relação do Sistema Tributário Nacional com o quadro de desigualdades. A obra do economista Thomas Piketty tenta mensurar a evolução da riqueza historicamente e seus impactos nos dias atuais, chegando a números impressionantes acerca da concentração de capital e renda ao redor do mundo. O autor defende a utilização da progressividade nos impostos incidentes sobre renda, heranças e patrimônio como forma de combate a desigualdade. Será analisado o sistema tributário brasileiro entre o período de 1966 e 2010, tentando investigar se sua estrutura está alinhada com as ideias do Piketty. O Sistema Tributário Nacional pode ser utilizado para combater as desigualdades sociais desconcentrando o capital e a renda. Mas também, pode ser utilizado como gerador e agravador da desigualdade, ao utilizar-se de um sistema que tenha como característica a regressividade. Ao analisar textos de autores renomados no tema de estrutura tributária brasileira como Ricardo Varsano, Ricardo Ribeiro Lodi e Fabricio de Oliveira, é possível determinar em que cenário o sistema se encontra: de combate ou agravamento da desigualdade.

**Palavras-chave: Desigualdade. Sistema Tributário Nacional. Renda. Capital. Riqueza. Progressividade. Regressividade.**

## ABSTRACT

This work addresses a possible relationship between the National Tax System and the picture of inequalities. The work of economist Thomas Piketty tries to measure the evolution of wealth historically and its impacts today, reaching impressive numbers regarding the concentration of capital and income around the world. The author defends the use of progressivity in taxes levied on income, inheritance and property as a way to combat inequality. The Brazilian tax system between the period 1966 and 2010 will be analyzed, trying to investigate whether its structure is in line with Piketty's ideas. The National Tax System can be used to combat social inequalities by deconcentrating capital and income. But it can also be used as a generator and aggravator of inequality, by using a system that has regressivity as a characteristic. By analyzing texts by renowned authors on the theme of Brazilian tax structure such as Ricardo Varsano, Ricardo Ribeiro Lodi and Fabricio de Oliveira, it is possible to determine the scenario in which the system finds itself: combating or worsening inequality.

**Keywords: Inequality. National Tax System. Income. Capital. Wealth. Progressivity. Regressivity.**

## SUMÁRIO

<b>RESUMO</b> .....	<b>3</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>4</b>
<b>SUMÁRIO</b> .....	<b>5</b>
<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>6</b>
<b>1. EMBASAMENTO TEÓRICO ACERCA DA DESIGUALDADE E CONCENTRAÇÃO E OS APARATOS PARA COMBATE</b> .....	<b>9</b>
<b>2. AS CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: UMA BREVE ANÁLISE DO PERÍODO DE 1966 A 2010.</b> .....	<b>18</b>
<b>2.1. Período de 1964-1988</b> .....	<b>18</b>
<b>2.2. Período 1988-1994</b> .....	<b>21</b>
<b>2.3. Período de 1994-1998</b> .....	<b>24</b>
<b>2.4. Período de 1998-2010</b> .....	<b>26</b>
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>31</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>32</b>

## INTRODUÇÃO

O STN (Sistema Tributário Nacional) embora tenha passado por diversas mudanças ao longo do tempo, apresenta historicamente uma forte vertente regressiva, na qual impostos indiretos constituem a maior parte de sua composição. Por consequência desse arranjo tributário, as classes menos abastadas são mais oneradas, o que por sua vez contribui para o agravamento do quadro de desigualdades no Brasil.

A desigualdade é um tema mundialmente debatido tanto no campo político como no acadêmico, permeando tanto por vertentes heterodoxas como por ortodoxas nas Ciências Econômicas. Alguns dos últimos prêmios Nobel de Ciências Econômicas foram destinados a autores que contribuíram com o tema, é o caso de Abhijit Banerjee, Esther Duflo, Michael Kremer em 2019 pela “abordagem experimental para avaliar a pobreza global” e também o caso do economista Angus Deaton em 2015 por “sua análise do consumo, da pobreza e do bem-estar”.

Neste trabalho a desigualdade é tratada como uma consequência da concentração de renda. Há outros aspectos a serem levados em consideração quando o debate é concentração de renda e desigualdades, como por exemplo a extrema pobreza. Porém, neste trabalho os holofotes estão sobre esses dois temas, a desigualdade social e concentração de renda.

O economista francês Thomas Piketty, em sua obra *O capital no século XXI*, defende a existência da concentração do capital e também demonstra essa concentração em uma sociedade capitalista. Ao analisar dados sobre a distribuição mundial da fortuna e a sua evolução, observa-se que por mais que exista uma mobilidade social entre as classes, ainda assim o capital se concentra em um nível mais profundo do que essa mobilidade. Mesmo que a amostra de análise seja a dos indivíduos mais ricos do mundo, ainda assim, percebe-se: os que detêm maior quantidade de capital, também apresentam uma valorização maior de seu patrimônio. Ou seja, o capital quando chega a determinado nível, praticamente se valoriza sozinho. Porém o problema maior é quando a taxa de rendimento do capital ( $r$ ) é maior do que a taxa de crescimento da renda e da produção nacional ( $g$ ).

Tal situação o autor classifica como: a Força Fundamental da Divergência. Força essa que é a principal causadora de concentração de renda e capital e, conseqüentemente, a principal geradora de desigualdade. Logo, uma sociedade apresenta um cenário em que se perpetua ou se agrava os quadros de desigualdades, quando  $r > g$ .

Por tanto, é necessário promover forças de convergência, forças que atuem de forma contrária a relação  $r > g$ . Segundo Piketty, a principal força de convergência é através do

sistema tributário de um país. Sempre no sentido de progressividade dos impostos, principalmente no IR, mas também impostos que atuem sobre patrimônio e heranças.

Varsano demonstra que o STN é diferente dos moldes defendidos pelo Piketty, e tenta apontar caminhos para uma reforma tributária que se aproxime de tais ideias. O autor brasileiro mostra que o sistema opta por uma baixa progressividade em seu IR, explora pouco a questão das heranças e patrimônios e conclui que o sistema tributário é de característica regressiva, dado o peso da tributação do consumo frente às outras categorias (renda e riqueza).

A estrutura tributária brasileira deve ser compreendida sob uma perspectiva histórica e por isso uma análise de longo prazo se faz necessária. A primeira reforma do sistema só foi possível graças ao governo militar instaurado após o golpe de 1964, tal reforma tinha um cunho centralizador, no qual a União detinha uma fatia considerável do bolo tributário, frente às esferas estaduais e municipais. O sistema tributário passou por um processo de modernização e, com isso, conseguiu alinhar seus objetivos com o Estado, deixando de ser um mero meio arrecadatário e passando a ser um instrumento proativo de política econômica. O Governo Federal tinha por objetivo reduzir o déficit público e financiar setores considerados estratégicos, visando sempre um crescimento acelerado. Isso só se faz possível penalizando as camadas mais pobres da população e privilegiando os detentores de capital.

A nova constituição nacional de 1988 veio acompanhada de uma nova reforma tributária, na qual apresentava inicialmente algumas características promissoras, como por exemplo: a desconcentração arrecadatária da União frente aos governos subnacionais. Porém, através de manobras políticas a União consegue recuperar sua força tributária. Tal recuperação poderia ter sido realizada através de medidas tributárias progressivas, entretanto o caminho escolhido foi o oposto, adotando medidas que acabavam por agravar as desigualdades e contribuíram para uma maior concentração de renda no país. Se na teoria, inicialmente a nova carta magna trazia esperanças para o STN, na prática, o que se observava era um aprofundamento dos problemas já existentes.

No início da década de 1990, o país voltava a caminhar para o processo de hiperinflação, até que em 1994 o Plano Real conseguiu combater o processo inflacionário através de uma estabilidade monetária. Assim, vivendo um *frenesi*, o país acaba por adiar reformas que eram essenciais, como a reforma tributária. Tomando então medidas provisórias para lidar com algumas questões políticas e econômicas. No tocante ao sistema tributário, observam-se algumas medidas que tem caráter concentrador, como a reforma no Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, na qual os detentores de capital saíram extremamente beneficiados



ao diminuir as alíquotas sobre os lucros das empresas, além de um expressivo aumento da carga tributária. No período pós-Plano Real, o sistema tributário é reduzido novamente ao papel de mero instrumento arrecadatório, no qual características como a de agente de combate às desigualdades e a concentração de renda são deixadas de lado.

Dado os recorrentes desequilíbrios de períodos anteriores, o Governo Federal recorreu a empréstimos junto ao FMI (Fundo Monetário Internacional), e com os empréstimos vieram algumas exigências que tinham sempre um sentido Neoliberal. Como consequência a essas exigências, a relação dívida/PIB ganha um local de importância e com isso, para garantir superávits fiscais, o governo adota um aumento da carga tributária e uma política de austeridade fiscal. São essas políticas de austeridade que colocam em xeque políticas públicas de cunho social em um primeiro momento.

Dado um grande crescimento econômico a partir do segundo mandato do governo Lula (2007-2010), foi possível colocar em prática algumas políticas de transferência de renda. Se por um lado é possível observar uma política fiscal voltada para a equidade social, mesmo que isso só seja possível por não ferir os superávits, por outro lado, o STN continua inalterado em sua essência. Não foi observada nenhuma grande mudança em sua estrutura e, assim, o sistema continua tendo como principal característica a regressividade, o que impacta de forma considerável o nível de desigualdade da sociedade brasileira, por não atuar na redistribuição de renda.

Neste trabalho defende-se a concepção de que o nível de desigualdade e de concentração de capital da sociedade brasileira tem uma relação intensa com o Sistema Tributário Nacional. No Brasil, a carga tributária é composta por uma parcela expressiva de impostos indiretos e regressivos, no quais as camadas sociais mais frágeis são mais oneradas e as camadas sociais mais abastadas são privilegiadas pelo sistema vigente. Tal estrutura tem uma formação histórica e acaba por manter e acentuar uma desigualdade e uma concentração de capital igualmente histórica.

## 1. EMBASAMENTO TEÓRICO ACERCA DA DESIGUALDADE E CONCENTRAÇÃO E OS APARATOS PARA COMBATE

Esta sessão foi feita baseada no livro de Thomas Piketty *O capital no século XXI -2014 - 1ª edição*, e também no artigo de Ricardo Lodi Ribeiro *Piketty e a Reforma Tributária Igualitária no Brasil - 2015* -, embasando as questões principais desse texto para o teor concentrador e gerador de desigualdade no tocante ao sistema tributário nacional e como combater tais questões.

Ao analisar o capitalismo em um período de mais de duzentos anos até períodos atuais, o economista francês Thomas Piketty mostra a evolução do capital e da renda em mais de 20 países, com destaque para, os EUA, Japão, Canadá e grande parte da Europa Ocidental. O mesmo conclui que a concentração de renda é inerente ao Sistema de Produção Capitalista e que a desigualdade social acompanha essa concentração. Porém, o autor não propõe a substituição do sistema de produção para a resolução desses distúrbios, o que por sua vez abre espaço para discursões como a progressividade tributária, incidindo sobre a renda, patrimônio e heranças. Sendo assim, compondo um sistema tributário capaz de promover a redistribuição de riquezas.

A desigualdade e a concentração de renda são pressupostos do capitalismo, no qual, em meados da década de 2010, o milésimo superior aparenta concentrar 20% do patrimônio mundial; o centésimo superior cerca de 50%; o décimo superior entre 80% e 90%; já a metade inferior da população global, cerca de menos de 5%. Ou seja, o 0,1% mais ricos do mundo (cerca de 4,5 milhões de adultos dos 4,5 bilhões totais) tem um patrimônio líquido médio de 10 milhões de euros, concentrando 20% do patrimônio mundial total. O 1% mais rico (45 milhões de adultos) tem posse de um patrimônio médio na ordem de 3 milhões de euros, concentrando 50% do patrimônio mundial total (Piketty, 2014, p. 427). Já em países subdesenvolvidos, como o caso do Brasil, esses quadros acabam por fortalecer uma desigualdade histórica, tornando o cenário em média pior do que no restante do planeta.

Apesar de revistas como a *Forbes* não terem carácter acadêmico, segundo Piketty, é necessário reconhecê-las como uma das principais fontes para responder as demandas da sociedade sobre a distribuição mundial da fortuna e sua evolução. A primeira edição da revista *Forbes* é de 1987 e todo ano a partir deste, tenta-se criar uma lista com todos os

bilionários do mundo, ou seja, indivíduos que seus patrimônios líquidos ultrapassem um bilhão de dólares.

Em 1987, tal lista contava com 140 bilionários. Já em 2013, esse numero passou para 1400, um aumento na escala de dez vezes, sendo que seus patrimônios avançaram de 300 bilhões de dólares para 5,4 trilhões, um aumento na escala de vinte vezes. A partir de uma análise bem ampla, pode-se concluir o seguinte: por mais que se perceba mobilidade econômica ao redor do mundo, ainda assim o capital se concentra em um nível superior a essa mobilidade.

Piketty compara a população mundial com o total de patrimônios privados e suas respectivas evoluções. Em 1987, a proporção era: a cada cem milhões de habitantes adultos existiam cinco bilionários no mundo; em 2013: trinta bilionários para os mesmo cem milhões de habitantes adultos. Os bilionários possuíam 0,4% da riqueza privada mundial e passaram pra 1,5%. Para uma melhor análise desta concentração de renda é necessário fixar uma determinada parcela desse grupo ao longo dos anos: ao fixar o vigésimo milionésimo mais rico da população mundial – cerca de 150 pessoas em três bilhões de adultos em 1987 e 225 pessoas em 4,5 bilhões de adultos em 2013. O patrimônio médio desse seletor grupo evolui de 1,5 bilhão de dólares para 15 bilhões, resultando em uma progressão média de 6,4% ao ano acima da inflação (Piketty, 2014, p. 423).

É possível afunilar ainda mais o grupo fixado, com o objetivo de mostrar ainda mais concentração. O centésimo milionésimo - trinta pessoas com uma população de três bilhões em 1987 e quarenta e cinco pessoas em 2013 com uma população mundial de 4,5 bilhões - seus patrimônios médios saltaram de pouco mais de três bilhões para 35 bilhões de dólares, ou seja, cerca de 6,8% por ano acima da inflação. Em contra partida, a riqueza média mundial por habitante adulto progrediu 2,1% ao ano, e a renda média mundial, 1,4% ao ano (Piketty, 2014, p. 423).

Outra análise interessante que pode ser feita a partir dos dados de revistas como a *Forbes*, é a comparação de riquezas provindas do empreendedorismo e de heranças, como o caso do Bill Gates e da Liliane Bettencourt, respectivamente. O primeiro talvez seja o exemplo mais clássico de fortuna criada a partir da inovação e do empreendedorismo, líder do ranking de bilionários por mais de dez anos, riqueza a qual que progrediu de 4 bilhões de dólares para 50 bilhões entre 1990 e 2010. Já no segundo caso, Liliane Bettencourt é a herdeira da L'Oréal, a líder mundial de mercado de cosméticos. No mesmo período citado anteriormente, sua fortuna se multiplicou de 2 bilhões para 25 bilhões de dólares. Em ambos os casos, a progressão anual média é de mais de 13% ao ano. Ao descontar a inflação, o

resultado do rendimento real é de 10-11% ao ano. Ou seja, mesmo Lilliane Bettencourt nunca trabalhando, sua fortuna cresceu no mesmo ritmo que a de Bill Gates, e mesmo após encerrar suas atividades na Microsoft, os rendimentos de Gates continuaram no mesmo patamar de rentabilidade. Segundo Piketty: *“Uma vez lançada a fortuna, a dinâmica da riqueza segue sua lógica própria e um capital pode continuar avançando a um ritmo sustentado por décadas apenas por conta de seu tamanho.”*(Piketty, 2014, p. 429).

O autor evidencia dois conceitos muito importantes para o entendimento do comportamento da renda: as forças de convergência e forças de divergência. A primeira representa forças que atuam a favor da igualdade, na qual o autor pontua exemplos como a difusão do conhecimento e a disseminação da educação de qualidade. Já as forças de divergências são as que seguem no sentido contrário à igualdade, são forças que têm fortes relações com os processos de acumulação e concentração de riquezas atuantes tanto em países desenvolvidos como em países mais pobres.

Para o autor, a Força Fundamental da Divergência é uma relação entre a taxa de rendimento do capital ( $r$ ) e a taxa de crescimento da renda e da produção nacional ( $g$ ). Piketty afirma que a desigualdade econômica de um país tende a aumentar quando ( $r$ ) supera ( $g$ ). Ou seja, se  $r > g$ , os patrimônios originados do passado se capitalizam mais rapidamente do que a progressão da produção e dos salários. Logo, pode-se dizer que há um risco muito alto de divergência na distribuição de renda. Para Piketty:

“Essa desigualdade exprime uma contradição lógica fundamental. O empresário tende inevitavelmente a se transformar em rentista e a dominar cada vez mais aqueles que só possuem sua força de trabalho. Uma vez constituído, o capital se reproduz sozinho, mais rápido do que cresce a produção. O passado devora o futuro.” (Piketty, 2014, p.555).

Se em determinado momento a taxa de remuneração do capital superar, de forma sensível, a taxa de crescimento de uma economia, pode-se concluir que as riquezas herdadas aumentam mais rápido do que a renda e produção do país. Ou seja, basta que os herdeiros poupem uma parte de sua renda e capital para que ela cresça mais rápido do que a economia como um todo. Sob esse ponto de vista, é plausível deduzir que as fortunas herdadas superem a riqueza construída por uma vida de trabalho, potencializando a desigualdade e a concentração de renda (Piketty, 2014, p. 33).

Outros fatores podem impulsionar ainda mais esse cenário, por exemplo, o que acontece no caso brasileiro: a taxa média de retorno do capital é maior quanto maior for a porção do capital inicial de um indivíduo, na qual os grandes investidores tendem a

encontrar melhores rendimentos do que os pequenos poupadores (Ribeiro, 2015, p.4). É uma hipótese comum na Academia que os rendimentos médios do capital são os mesmos para todos os seus detentores. Entretanto, segundo Piketty, dois principais fatores apontam para uma conclusão diferente.

O primeiro deles é o fato de que porções maiores de capital privilegiam seus detentores a melhores oportunidades de intermediários financeiros e gestores de patrimônios, ou seja, um investidor mais rico teria acesso a melhores portfólios de investimentos e também a melhores instituições financeiras, basicamente, por poder arcar com seus custos mais elevados. O outro ponto defendido pelo economista, sendo válido lembrar que em menor magnitude que o primeiro, é que os detentores que possuem grandes montantes de capital podem se dar ao luxo de aportar quantidades mais significativas em investimentos de maiores riscos, conseqüentemente, maiores ganhos esperados, e também serem mais pacientes quando necessário do que investidores com pouca quantidade de capital.

Segundo Piketty:

“Se o patrimônio do décimo superior ou do centésimo superior da hierarquia mundial do capital avançam mais rápido do que o dos décimos inferiores, a desigualdade da riqueza tende a se ampliar sem limites.[...] A desigualdade dos rendimentos do capital é uma força de divergência que amplia e agrava consideravelmente os efeitos da desigualdade de  $r > g$ .” (Piketty, 2014, p. 420).

Se uma determinada economia encontra-se em um quadro de crescimento desacelerado, essa lógica é ainda mais presente, pois basta um baixo nível de poupança da população para que o rendimento de capitais passados seja maior do que o crescimento econômico. Infere-se que a única força compensatória “natural”, sem qualquer intervenção direta do poder público, que freie os efeitos dessa desigualdade dos rendimentos do capital seria o crescimento econômico. Se a economia se encontra em uma situação em que a remuneração do capital supera de forma expressiva a taxa de crescimento, tal cenário é um forte indício de que a desigualdade está se intensificando.

Vale ressaltar que o princípio do autor de  $r > g$  não tem nenhuma relação com imperfeições de mercado (no sentido dos economistas neoclássicos), pelo contrário, quanto mais perfeito for o mercado em questão, maior é essa relação. Se o crescimento da camada mais abastada da sociedade (detentores do capital) é muito superior ao crescimento da média de uma determinada sociedade, a base e o meio dessa pirâmide econômica crescem em ritmo menos acelerado do que a média e, por conseqüência, encontra-se uma sociedade que caminha para um cenário de desigualdade ainda maior.

Porém, o que é mais determinante são os níveis dessa desigualdade. Ao se deparar com uma sociedade em que tal desigualdade é mais alarmante, é necessário tomar medidas voltadas a enfrentar tal desigualdade, o que o autor chama de promoção de forças de convergências. Como pontua Piketty, as forças de convergência não são de característica natural no sistema de produção capitalista, logo é necessária a atuação do estado para promovê-las. Uma das mais importantes áreas de atuação para promover a convergência é através do sistema tributário de um país, sempre com medidas de cunho progressivo, como taxaço de grandes riquezas e heranças, assim como uma progressividade estratégica das alíquotas de imposto de renda. Cada estado-nação tem suas particularidades no que se refere à desigualdade e ao sistema tributário, logo, se faz necessária uma análise mais particular do caso brasileiro.

Ao analisar os níveis de renda de uma sociedade, é evidente que uma atenção especial deve ser dada à extrema pobreza nas sociedades modernas. No entanto, estudos como os de Richard Wilkinson e Kate Pickett (*O Espírito da Igualdade – Porque Razão as Sociedade Mais Igualitárias Funcionam Quase Sempre Melhor*) mostram a partir de análises estatísticas que é o grau de desigualdade de um país que tem maior impacto no bem estar da sociedade, relacionando-se fortemente com a qualidade de vida, a saúde física e mental dos indivíduos, o consumo de droga, a expectativa de vida, a obesidade, o desempenho educacional, a violência urbana, o grau de encarceramento e a maternidade na adolescência (Ribeiro, 2015, p.6).

Uma das formas de caracterizar um tributo, ou um sistema tributário, é através da relação entre sua taxaço e o nível de renda dos indivíduos, podendo então assumir três classificações: regressiva, proporcional ou progressiva. Um imposto é dito como regressivo, quando a relação entre a taxaço e o nível de renda é inversamente proporcional, ou seja, quanto maior o nível de renda, menor será a taxaço. Um imposto é classificado como proporcional quando existe apenas um nível de taxaço para todos os indivíduos, independente do nível de renda de seus contribuintes. Já um imposto que tem como característica a progressividade, apresenta uma relação de proporcionalidade direta entre nível de renda e taxaço, ou seja, quanto maior o nível de renda do individuo, maior também a taxaço.

Piketty defende a tributação progressiva sobre a renda como a principal inovação do século XX, e os impostos progressivos sobre as heranças como a segunda principal inovação do século passado, ambas em termos fiscais. Na segunda metade do século XX, após as Grandes guerras e a Grande depressão de 1929, o mundo vivenciou um período de

diminuição dos quadros de desigualdades e concentrações. Contrariando acadêmicos que defendem que tais diminuições se deram devido ao avanço do capitalismo, Piketty defende que foram os próprios incidentes (guerras e crises) que causaram uma diminuição dos rendimentos do capital, assim como as políticas de taxação progressiva sobre renda e heranças, com intuito de reconstrução nacional, que fizeram com que tais números mudassem (Piketty, 2014, p. 486).

Isto é, a progressividade tributária tem um papel de destaque na atuação da distribuição de riquezas e combate as grandes mazelas que a desigualdade e a concentração originam. Portanto, a tributação das grandes rendas, patrimônios e heranças atuam no sentido de tornar os ricos um pouco menos ricos e redistribuir essas riquezas a outras camadas da sociedade, o que acaba por atuar na equidade social.

Segundo o Ricardo Lodi Ribeiro, baseando-se na obra do Piketty – *O capital no século XXI*, alguns elementos são de extrema importância e devem ser levados em consideração ao utilizar o sistema tributário como ferramenta de combate a desigualdade na sociedade brasileira. São eles:

- a. Adoção de uma base tributária que confira mais peso à tributação da renda, das heranças e do patrimônio, em relação aos salários e ao consumo;
- b. Tributação progressiva da renda e das heranças;
- c. A adoção da tributação mundial sobre os capitais;
- d. O combate à concorrência tributária internacional pela adoção da transparência fiscal.

Embora os pontos “c” e “d” não sejam diretamente discutidos aqui neste trabalho, pois se trata aqui de um estudo a nível nacional, os mesmos apresentam relevância por elevarem o debate do combate às concentrações e desigualdades a nível mundial.

Ao analisar a carga e as bases tributárias de um país é possível chegar a conclusões sobre as escolhas governamentais no que diz respeito o quanto tributar, a quem e em que medida. Isto é, quais seguimentos da sociedade são menos ou mais onerados. Ao trazer os conceitos propostos pelo economista francês para a realidade brasileira, observa-se que a estrutura tributária nacional, historicamente opta por focar sua carga no consumo de bens e serviços ao invés de uma maior incidência tanto na renda quanto na riqueza, como mostra na tabela a seguir:

**Tabela 1 Série histórica - Evolução da Participação das Bases de Incidência na Arrecadação total - 2009 a 2018**

Tipo de base	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Renda	22,17%	20,73%	21,71%	20,71%	21,01%	21,01%	21,12%	22,62%	21,75%	21,62%
Folha de salários	27,79%	27,60%	27,17%	28,06%	27,45%	27,77%	27,76%	27,86%	27,75%	27,39%
Propriedade	3,91%	3,77%	3,73%	3,88%	3,91%	4,09%	4,43%	4,52%	4,58%	4,64%
Bens e serviços	44,46%	45,71%	45,10%	45,42%	45,91%	45,50%	44,92%	43,33%	44,28%	44,74%
Trans. Financeiras	1,80%	2,10%	2,20%	1,96%	1,68%	1,62%	1,80%	1,66%	1,63%	1,6%
Outros tributos	-0,12%	0,08%	0,03%	-0,03%	0,03%	0,01%	-0,02%	0,01%	0,01%	0,01%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: RFB. Ano de 2018

Link: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>

Podemos observar que a carga tributária sobre bens e serviços oscila entre 44,46% em 2009 e 44,74% em 2018, mantendo uma média de 44,94% no período. Por outro lado, a tributação sobre renda varia de 22,17% em 2009 para 21,62% em 2018, mantendo uma média de 21,45% no período analisado. Isso sem levar em consideração as faixas confusas e embora progressivas, de péssima oneração sobre os mais ricos, de tributação do imposto de renda. É possível também observar uma forte taxaço sobre as folhas salariais mantendo uma média de 27,71% e uma baixa taxaço sobre as propriedades, com uma média de 4,15%. Porém, seria esse o melhor caminho para garantir o combate à desigualdade?

Ainda que os tributos indiretos tenham a mesma incidência em todos os indivíduos e que isso possa causar uma impressão de uma medida mais justa, ao analisar o contexto na prática, percebe-se o seu peso recai mais fortemente sobre os mais pobres que gastam toda a sua renda em bens e serviços necessários para sobreviver. Por outro lado, a tributação sobre a renda de forma progressiva e focalizada em uma camada social que não utilize sua renda mensal apenas para a sua própria sobrevivência capacitaria o Estado de forma genuína no combate a desigualdade e a concentração de renda, promovendo uma sociedade mais igualitária e, conseqüentemente, mais harmoniosa, tendo em vista tais problemas que são comuns nas sociedades modernas.



Ao optar por uma estrutura tributária com maior incidência sobre o consumo, tal escolha acaba por reduzir o STN uma mera ferramenta arrecadatória, situação muito presente historicamente no Brasil, abstendo-se da função de agente de combate às desigualdades sociais e a concentração de renda e riquezas. Em vista disso, uma maior incidência da carga tributária deve ser destinada a renda, heranças e patrimônios, visando uma melhor redistribuição de renda combatendo as concentrações e as desigualdades.

Outro fator interessante no combate à desigualdade via tributação, que é de fraca incidência no Brasil, se comparado com outros países ao redor do mundo é a tributação sobre patrimônio herdado. No Brasil, a alíquota máxima para a tributação do ITD (imposto sobre a transmissão de bens por mortes e por doações) é de 8% de acordo com a Resolução do Senado nº 09/92, mas os Estados geralmente não praticam alíquotas maiores de 4%, ficando a média nacional em torno de 3,8% (Ribeiro, 2015, p.14).

Por outro lado, a contribuição atual para o INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) varia de 7,5% a 14,0% e as contribuições para o IRPF chegam ao patamar máximo de 27,5% para rendas mensais acima de R\$ 4664,68. Portanto, é possível perceber que no comparativo, os patrimônios herdados são pouco onerados se comparados com outras classificações de impostos, resultando em uma sociedade que propaga a desigualdade e a concentração de renda, pois as riquezas originadas no passado permanecem em determinados grupos sociais impossibilitando que uma parcela razoável desse capital seja redistribuída, diferentemente das rendas geradas pela força de trabalho dos indivíduos.

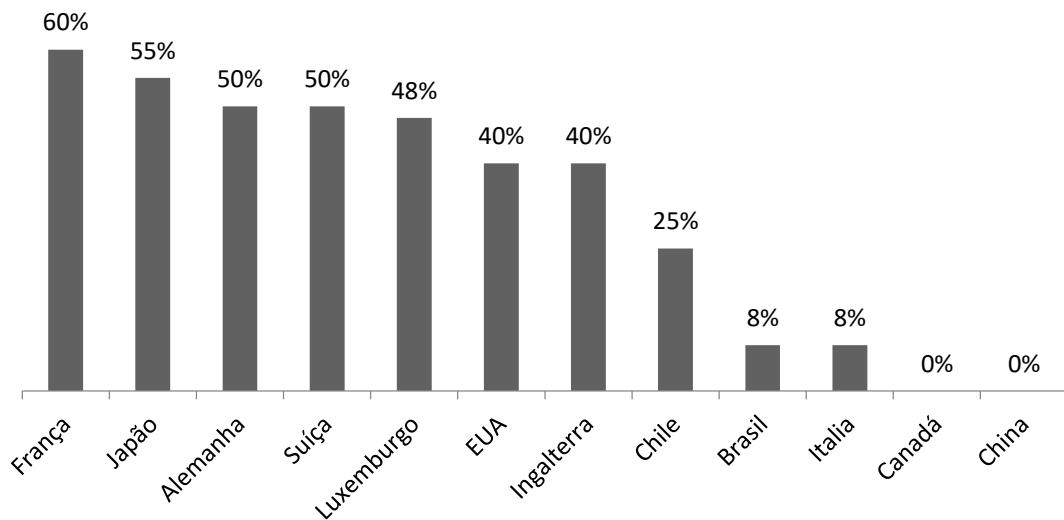
Vale lembrar que a progressividade do IR no Brasil é escassamente explorada pois a alíquota máxima onera uma significativa parcela da classe média, com renda mensal superior a R\$ 4664,68, da mesma forma que onera os mais ricos da sociedade. Somado a isso, os lucros e dividendos são tributados apenas na pessoa jurídica, descartando-se a física, cenário no qual os proprietários do capital das empresas acabam por ficar livre da progressividade do IEPF. Sem contar a diferença das alíquotas máximas: 27,5% para PF e 15% para os ganhos do capital (Ribeiro, 2015, p.17). Portanto, por mais que o IR traga uma característica que é defendida neste trabalho (progressividade), ainda assim sua incidência é deficitária.

Segundo Ricardo Ribeiro Lodi:

“De fato, em um país cuja ordem constitucional econômica é fundada no primado do trabalho, temos um leão que ruge mais alto para os trabalhadores e consumidores do que para os investidores, proprietários, empresários e herdeiros.” (Ribeiro, 2015, p.16).

O gráfico a seguir demonstra bem tal diferença no percentual sobre os impostos incidentes na herança, sem levar em consideração os impostos aplicados na transferência por doações, em alguns países de diferentes continentes:

**Gráfico 1 - Imposto sobre herança (em %)**



Fonte: Ernest Young

Link: <http://arte.folha.uol.com.br/graficos/d4A1J/>

Lembrando que para Piketty, quando os rendimentos originados do capital são superiores aos rendimentos originados da produção e dos salários a sociedade caminha para um cenário de maior desigualdade. Ou seja, em um país como o Brasil onde a renda e o patrimônio –principalmente de uma seleta classe social– já são pouco tributados se comparados ao consumo, a herança também ocupa um lugar de destaque no qual proporciona um forte empecilho para a mobilidade social e contribui para uma sociedade que perpetua e agrava os seus níveis de desigualdade e concentração.

A estrutura tributária do Brasil é algo complexo e sistematizado historicamente. Portanto, mudanças que caminhem no sentido contrário do que já é estabelecido não são fáceis de serem implementadas, porém são mudanças necessárias quando os combates à desigualdade e à concentração de renda estão no centro dos debates.

Utilizando o pensamento do autor sobre a origem da desigualdade é possível analisar o quadro econômico de qualquer país. Porém, na sociedade brasileira os níveis de desigualdade são realmente alarmantes. Ao investigar a estrutura do Sistema Tributário

Nacional entre os anos de 1966 e de 2010, é possível observar algumas das estruturas da desigualdade nacional e como as políticas públicas, relacionadas à tributação, têm uma relação direta com a desigualdade e com a concentração das riquezas da nação.

## **2. AS CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: UMA BREVE ANÁLISE DO PERÍODO DE 1966 A 2010.**

Esta sessão foi feita baseada principalmente no livro do Fabrício Augusto de Oliveira: *Uma pequena história da tributação e do federalismo fiscal no Brasil – 2020 - 1ª edição*; no artigo da Maria Hermínia Tavares de Almeida: *Recentralização a federação? – 2005*; no artigo do Ricardo Varsano: *Evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações para futuras reformas; dentre outras influências indiretas – 1996*; dentre outras influências indiretas. Será analisado o sistema tributário brasileiro e suas modificações entre o período de 1966, sua primeira grande reforma, até 2010, final do segundo mandato Lula. A análise do período é para tentar demonstrar uma vertente regressiva que perpetua e agrava as desigualdades sociais, através de um sistema inundado de impostos indiretos incidentes majoritariamente sobre o consumo. Impostos esses que oneram mais fortemente a população mais pobre da sociedade brasileira.

### **2.1. Período de 1966-1988**

No século XX, o Brasil passou por duas grandes reformas tributárias: a de 1966 e a de 1988. Analisando a primeira delas, observa-se que a mesma só se faz possível a partir do golpe militar de 1964. Com o modelo de governo instalado, foi possível colocar em prática reformas de cunho centralizador, dentre elas a reforma tributária. Reforma esta, que ao mesmo tempo em que modernizou o sistema tributário, também o simplificou, aumentando o nível de arrecadação e, por consequência, reduzindo o déficit público.

A União era a principal favorecida com as arrecadações, concentrando-as e, assim, fazendo com que as outras esferas (municipal e estadual) perdessem força. O Sistema Tributário Nacional passou por uma radical reforma e, de fato, ficou alinhado com os objetivos do governo vigente na época, sendo o Estado financiador de setores considerados estratégicos, sempre visando um crescimento acelerado e deixando de ser apenas um mero instrumento de arrecadação. Ou seja, a modernização do sistema tributário nacional é acompanhada com uma racionalização do mesmo.

Conforme Varsano, as diretrizes da nova reforma eram:

- a. Aumentar as receitas para diminuir o déficit do governo federal;
- b. Tornar o aparelho arrecadador mais eficiente;
- c. Eliminar os entraves à capitalização das empresas e estimular investimentos;
- d. Simplificar e racionalizar a legislação referente aos tributos federais;
- e. Reavaliar o sistema de impostos “eliminando, substituindo e unificando”, com o objetivo de concentrar a arrecadação na esfera federal.

Algumas mudanças podem ser apontadas para confirmar três aspectos diferentes: a dimensão da modernização do sistema de impostos, a transformação do sistema em ferramenta de política econômica, como também a utilização do STN como instrumento de acumulação.

Anteriormente, as três esferas políticas, praticamente, formavam três sistemas tributários próprios. Todas elas tinham autonomia para criar de forma indiscriminada impostos, utilizando o sistema tributário como simples fonte arrecadatória, tornando-o arcaico e desorganizado. A partir da nova reforma tributária, apenas a União tinha autonomia para a criação de novos impostos, sem a obrigação de compartilhar os ganhos tributários com os outros governos subnacionais. Exibindo assim, uma maior modernização que advinha da reforma tributária.

Outro fator que demonstra uma modernização do sistema é a extinção de alguns tributos que eram usados apenas como meros aparatos de arrecadação e acabavam por prejudicar a produtividade de alguns setores e distorcer preços relativos, aumentando seus custos de produção. Os casos que melhor exemplificam esse argumento são: o Imposto sobre Indústria e Profissões, o Imposto do Selo e o Imposto de Licença. Substituindo-os por impostos que tinham clareza nas suas bases de incidência: Imposto sobre Serviços de Qualquer natureza (ISS), o Imposto sobre Transportes e Comunicações (ITC) e o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) (Oliveira, 2020, p.72).

A extinção da cumulatividade do Imposto sobre Vendas e Consignações, criando o ICM e também o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), são outros fatores também demonstram uma modernização do sistema tributário (Oliveira, 2020, p.71). Ambos os tributos incidem sobre o valor agregado dos produtos e serviços, e não mais sobre os preços em cada etapa da produção. O que dá menos margem para manobras das empresas no sentido de reduzir ou se ausentar do pagamento de tributos dessa natureza, evitando também um efeito cascata sobre o preço para o consumidor final.

Pode-se concluir que a reforma tributária da década de 60 mudou radicalmente o STN, o modernizou, utilizando de ferramentas inovadoras que estão presentes até hoje em diversos países, e o alinhou com os objetivos políticos vigentes na época.

Para Varsano:

“A reforma da década de 60 teve os méritos de ousar eliminar os impostos cumulativos, adotando, em substituição, o imposto sobre o valor adicionado -- hoje de uso generalizado na Europa e na América Latina, mas, na época, em vigor apenas na França --, e de, pela primeira vez no Brasil, conceber um sistema tributário que era, de fato, um sistema – e não apenas um conjunto de fontes de arrecadação -- com objetivos econômicos, ou, mais precisamente, que era instrumento da estratégia de crescimento acelerado traçada pelos detentores do poder” (Varsano, 1996, p. 12).

A retomada do crescimento econômico da época em conjunto com toda a modernização do STN, tanto operacional quanto administrativa, resulta em um crescimento significativo da carga tributária: no biênio de 1963/64 apresentava-se a um nível de 16,5%, já no final da década ampliou o percentual para 25-26%, mantendo-se esse nível até o final da década de 1970, (Oliveira, 2020, p.77). O aumento da carga tributária proporciona uma maior capacidade de financiamento do Estado, o que por sua vez era um dos principais objetivos no Governo Militar.

A participação dos impostos diretos frente aos indiretos cresce na composição da carga tributária, dado a reforma no Imposto de Renda e ao aumento da renda *percapita*. Reforma na qual as alíquotas do IR cresceram tanto para pessoas físicas quanto para jurídicas e algumas categorias de profissionais que tinham isenção, perderam esse privilégio. É verdade que o imposto de renda aumenta a participação na carga tributária, chegando a 20% em 1988, porém ainda insuficiente para um efetivo cenário de progressividade devido a todo seu potencial. Outro fator importante e de exploração quase inexistente são os impostos sobre patrimônio que representavam cerca de 1% da carga tributária no ano entre 1966 e 1988 (Oliveira, 2020, p.80). Isso se justifica, pois a estrutura do STN não tem como pauta o combate às desigualdades e concentrações.

Porém, todos esses avanços não resultaram na prática em uma melhora no quadro de desigualdades do país, dado que a estratégia do Governo Federal era a utilização de todo o fisco para impulsionar o crescimento acelerado. Portanto, a nova reforma tributária não tinha apenas o objetivo de um equilíbrio orçamentário, buscava também níveis arrecadatórios que possibilitassem incentivos fiscais à acumulação de capital. Ao privilegiar os detentores do capital com um sistema de taxaço que favorece os setores considerados estratégicos, como o setor financeiro, exportador e de investimentos, o STN abre mão de taxaço progressivas para atuar nas questões das desigualdades e concentraçoes de renda e riqueza.

Outro fator considerado importante para a estratégia econômica vigente era garantir a demanda da classe média e alta da sociedade, pelos bens duráveis na tentativa de reanimar o setor industrial nacional. Ambas as estratégias tinham como base a política de incentivos fiscais, onde a camada mais carente da sociedade era penalizada para sustentar os possíveis desequilíbrios econômicos. Logo, ao priorizar tais estratégias e não o combate às desigualdades –pelo contrario, contribuir para um agravamento das mesmas– o princípio da Equidade foi abdicado.

Segundo Varsano:

“[...] objetivo fundamental do sistema tributário foi elevar o nível de esforço fiscal da sociedade de modo que não só se alcançasse o equilíbrio orçamentário como se dispusesse de recursos que pudessem ser dispensados, através de incentivos fiscais à acumulação de capital, para impulsionar o processo de crescimento econômico. Ao privilegiar o estímulo ao crescimento acelerado e à acumulação privada -- e, portanto, os detentores da riqueza -- a reforma praticamente desprezou o objetivo de equidade.” (Varsano, 1966, p. 9).

Logo após o “Milagre Econômico” o Brasil já apresentava desgastes em seu sistema tributário, o mesmo começou a se desalinhar com os objetivos iniciais do Estado e gerou um enfraquecimento do modelo. Ao longo de toda a década de 70, a carga tributária se manteve estável em torno de 25%, já na década de 80, nota-se uma queda nesse mesmo quesito (Oliveira, 2020, p.81). A estrutura de incentivos fiscais do governo deixa de ser tão presente nas políticas públicas, devido à insuficiência do modelo, e os governos subnacionais começam a ganhar força, aumentando suas participações nas arrecadações. Dado um descontentamento popular com o modelo de governo vigente, a democracia volta ao país e com ela uma nova reforma tributária.

## **2.2. Período 1988-1994**

Com a volta da democracia ao Brasil, foi necessária a elaboração de uma nova Carta Magna que colocasse em xeque alguns dos pilares políticos, e nesse caso tributários, que vigoravam anteriormente no país. Com a nova constituição surge também um sistema tributário com novos moldes. Inicialmente, o sistema perde uma característica que até agora era essencial para as antigas estratégias do governo: a centralização. Como resultado, a União perde força e participação na carga tributária do país, e conseqüentemente as entidades subnacionais ganham expressão.

Outro importante fator de mudança, expressada nas páginas da nova constituição, foi a introdução do conceito de Seguridade Social, no qual o estado deveria contar com uma

estrutura exclusiva de financiamento de políticas de cunho social, dado que o modelo anterior de sistema tributário não tinha pauta nenhuma nesse sentido.

No que diz sentido á descentralização, não somente se cria novos impostos de competência para os estados e municípios como os repasses da união para os mesmos aumenta significativamente. O ICMS (Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços), antigo ICM, passa a ser de competência dos estados, não somente o direito de arrecadação como a autonomia para definir as alíquotas, os municípios conseguiram aprovar o IVVC (Imposto de venda e varejo de combustíveis), imposto de arrecadação exclusiva dos próprios municípios.

A fatia do produto da arrecadação do IR (Imposto de Renda) e do IPI (Imposto sobre produtos industrializados) transferidos para os estados e municípios, varia consideravelmente: 33% para 47% no caso de IR e de 33% para 57% no do IPI. Por outro lado, a União ficaria com o direito arrecadatório do Imposto sobre Grandes Fortunas, nunca regulamentado, e do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR), de pouco poder arrecadatório, e ainda compartilhado com os municípios (Oliveira, 2020, p.86).

Segundo Fabricio de Oliveira:

“[...] a participação da receita tributária disponível da união nesse “bolo” caiu de 60,1% em 1988 para 54,3% em 1991, enquanto a dos estados aumentou de 26,6% para 29,8% e a dos municípios, de 13,3% para 15,9% no mesmo período.” (Oliveira, 2020, p.88).

No entanto, o aumento de receita tributária nos estados e nos municípios, não representa necessariamente um cenário de maior eficiência econômica. Ambas as esferas apresentam dificuldades financeiras, principalmente os governos estaduais, dadas as suas dívidas passadas e o aumento significativo das suas despesas correntes. Os estados apresentaram um aumento de receita disponível de cerca de 2% do PIB, comparando 1988 e 1990. Entretanto, 74% desse ganho foram destinados ao pagamento das despesas correntes, principalmente o gasto com pessoal. Nos municípios o incremento de receita advinda das tributações cresceram no mesmo nível dos estados, porém, o montante destinado a salários foi de 30% (Varsano, 1966, p.17).

Dado tal cenário de descentralização, a União toma medidas para readquirir as maiores fatias do “bolo tributário”. Isso só se faz possível porque na nova Carta Magna é inserido o conceito de Seguridade social, no qual deveria ser de responsabilidade do Governo Federal o financiamento desse setor.

Para Varsano:

“A seguridade social e a educação são as áreas de atuação governamental onde há maior volume de atividades descentralizáveis. Justo estas áreas foram contempladas na Constituição com garantia de disponibilidade de recursos no nível federal. Embora as seções do texto constitucional referentes a saúde e assistência social declarem que uma das diretrizes da ação governamental nessas áreas é a descentralização político-administrativa, a maior parte dos recursos que financiam tais atividades provém de contribuições sociais, cuja instituição é de competência exclusiva da União.” (Varsano, 1966, p.15).

Diante dessa exclusividade da esfera nacional para lidar com questões tão cruciais, como a educação e a seguridade social, nenhuma das duas outras esferas se sentiram obrigados a realizar medidas nesse sentido, logo, a União se responsabilizou de captar recursos para atuar nessas áreas. Usando como pretexto a base de financiamento da Seguridade Social, a União pode recuperar suas forças e aumentar sua participação nas arrecadações tributárias. Entende-se que os ajustes no Sistema Tributário Nacional pós-constituição até 1994 estão menos preocupados em corrigir as deficiências do novo sistema, que tinha um bom potencial para atuar na redução da desigualdade, e mais preocupados em recuperar a força arrecadatória da União.

Entre este período os ajustes tributários ou criam novas contribuições sociais, como é o caso da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em 1989, com alíquota de 8% para empresas e de 12% para o setor financeiro, e também o Imposto Provisório sobre Movimentações Financeiras (IPMF), mais um imposto cumulativo; ou aumentam as alíquotas e bases de incidências de impostos estratégicos: FINSOCIAL (Fundo de Investimento Social), atual COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), de 0,6% para 2% e PIS (Programa de Integração Social), ambos em 1990; como também, aumentam impostos não compartilhados com os governos subnacionais: IOF incidente sobre riqueza financeira passa para a alíquota de 8% (Oliveira, 2020, p.90).

O Governo Federal poderia optar por recuperar as perdas de recursos causadas pela nova constituição, por exemplo, com o aumento estratégico e progressivo do imposto de renda de pessoas físicas e jurídicas. Porém, o que se observa é exatamente o contrário: após várias medidas governamentais suas alíquotas caem, assim como sua arrecadação, com a justificativa de uma “harmonização tributária”, ou seja, que o Brasil deveria seguir uma tendência mundial dos países desenvolvidos no tocante ao IR, que obviamente não apresentavam as mesmas condições econômicas e muito menos históricas.

É possível perceber uma diminuição das alíquotas do IPRF ao longo dos anos. Entre 1962 e 1964, a alíquota-teto do tributo era de 65%. Já a primeira reforma do tributo no Governo Sarney em 1987, as faixas foram reduzidas de onze para nove, e a alíquota-teto cai



para 45%; na segunda reforma do tributo, também no Governo Sarney, através da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, ocorreu uma diminuição para três faixas de incidência, com três alíquotas diferentes, 0% (isenção), 10% e 25% (Oliveira, 2020, p.90).

Mesmo que no início a nova reforma tributária desse a entender que o sistema tomaria rumos menos regressivos e de fato, atuantes no nível nacional de desigualdade, no qual a tributação direta e progressiva teria papel essencial nesse combate, na prática o que se viu foi um sistema com resultados totalmente opostos. Não somente o governo deixou de lado todo o potencial descentralizador da nova Carta Magna, como abriu mão de receitas fundamentais providas do IR, para o combate das desigualdades e concentrações de renda.

### **2.3. Período de 1994-1998**

O país já não vivia momentos de êxtase econômico e político no período anterior, porém no governo Collor de Mello, o Brasil já começava a caminhar novamente em direção à tão temida hiperinflação. Tal situação caótica agrava-se ainda mais no governo Itamar Franco, após vários programas de estabilização sem sucesso, até que o programa denominado “Plano Real” atinge êxito.

Com o Plano Real, lançado em fevereiro de 1994, o Governo Federal conseguiu controlar a inflação, usando o controle cambial como principal ferramenta, na qual resultou em uma estabilidade monetária ao país. Devido ao grande esforço econômico e político do Plano Real no sentido de fortalecer a âncora fiscal do país, as reformas, inclusive a tributária, foram adiadas até que um novo presidente tomasse posse em 1995. Dado isso, opta-se por um “ajuste fiscal provisório” que tinha características paliativas, com o intuito de aguardar até que o cenário macroeconômico fosse mais favorável para uma verdadeira reforma, porém tais reformas, incluindo a tributária, nunca aconteceram.

Dado o cenário em que as medidas tributárias seguiam um viés de ajustes provisórios, ocorre então o aumento da carga tributária. O aumento ocorre seja criando novos impostos, como o IPMF (Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira), criado no período analisado anterior, mas seria cobrado até dezembro de 1994. Ou então, aumentando as alíquotas de impostos já existentes como o caso do IRPF, alterando a alíquota de 10% para 15% e a de 25% para 26,6%, criando também uma nova de 35% (Oliveira, 2020, p.96).

Outra mudança nesse mesmo sentido de ajuste provisório foi a criação do Fundo Social de Emergência (FSE), que futuramente em 2000, passaria a ser chamado de Desvinculação das Receitas da União (DRU), que dava permissão a União de apartar 20% da receita de seus impostos, antes de fazer os repasses para os estados, municípios e políticas sociais (Oliveira, 2020, p.96).

Um dos principais pontos do período que evidencia a relação da desigualdade e do sistema tributário foi a reforma do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica de 1995. Com o suposto objetivo de modernizar a cobrança do imposto de renda, sob uma perspectiva do cenário internacional de diminuição da taxaçoão do capital e de seus detentores, o então secretário da Receita Federal, Everardo Maciel, lançou uma proposta que acabou virando lei posteriormente.

A alíquota do imposto sobre o lucro tributável das empresas cai de 25% para 15% (incidente sobre o lucro real apurado até R\$ 180 mil); para os lucros que passassem de R\$ 240 mil, presumido ou arbitrado, a alíquota passa a ser de 10% tanto no intervalo de lucro de R\$ 180 mil e R\$ 780 mil, quanto para os lucros superiores a R\$ 780 mil; além de isentar as remessas de lucros e dividendos feitas para o exterior (Oliveira, 2020, p.97).

Além dessas medidas que refletem em uma grande perda arrecadatória de tributos diretos, privilegiando uma camada seleta da sociedade, a lei também presenteou as empresas com a possibilidade de deduzirem a distribuição de lucros feita para os acionistas na forma de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), através do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), na qual seria taxado a uma alíquota única de 15%. Além disso, a possibilidade de isentar do IR os lucros distribuídos pelas empresas na forma de dividendos, tanto para acionistas nacionais quanto para os do exterior (Oliveira, 2020, p.98). Em conformidade com o pensamento neoliberal de que o capital e as camadas mais ricas da sociedade devem ser insetos ou aliviados do pagamento de impostos, dado a sua suposta importância para os níveis de investimento, poupança e crescimento econômico, o STN acaba por aprofundar as questões de desigualdades e concentrações de renda e riqueza, enraizadas na sociedade brasileira, mostrando o forte elo que o sistema tributário tem com tais quadros.

No período aqui analisado foram observadas outras mudanças, além das já citadas, no que diz respeito ao sistema tributário. Mudanças que vão sempre no sentido de transforma o STN em um mero instrumento arrecadatório e que acabaram por inundar o fisco com impostos de má qualidade. Em 1996, criou-se a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), um imposto que tinha um efeito cumulativo sobre o

preço final dos produtos, dado que o imposto incide sob todas as etapas de produção. Outro exemplo é o aumento desordenado da alíquota de alguns tributos (o mesmo caso do IRPF): o IOF teve um aumento da sua alíquota de 6% para 15% nas operações de crédito.

Com os reflexos do Plano Real no combate à inflação e com os ajustes fiscais a economia, em 1994, crescia a uma taxa de 5,3% e a carga tributária passou de 25,3% em 1993 para 27,9% em 1994, gerando um superávit primário de 5,6% do PIB, dando a ilusão de que reformas políticas não eram mais necessárias (Oliveira, 2020, p.95). Porém no final do período, a carga tributária já alcançava a marca de 29,3% e o superávit 0,02%, no qual já apresentava sinais de enfraquecimento dado que nos últimos dois anos (1996 e 1997), apresentou-se déficit primário (Oliveira, 2020, p.102).

Constata-se que, mesmo com uma desaceleração do crescimento econômico o nível de arrecadação tributária continua elevado, devido aos ajustes já aqui falados, o que acaba por reforçar a desorganização do sistema e o seu caráter propulsor e gerador de desigualdades e concentração de renda. Ao invés de reparar as mazelas criadas com a reforma de 1988, o período pós-Plano Real aprofunda ainda mais tais distúrbios. Ao abdicar da utilização do sistema tributário como agente de combate à desigualdade e provedor do desenvolvimento, concentrou-se em torna-lo novamente um mero instrumento de arrecadação.

#### **2.4. Período de 1998-2010**

Ainda no governo Fernando Henrique, na tentativa de fuga de uma situação de insolvência, dado os desequilíbrios do período anterior. O Governo Federal opta por recorrer a uma linha de crédito de bilhões de dólares com o FMI (Fundo Monetário Internacional), no qual durante os próximos anos o país deveria seguir algumas demandas impostas pela entidade. A princípio, o Estado deveria reverter à relação dívida/PIB do país, pois esse seria o caminho para recuperar a confiança dos agentes econômicos no que se refere à capacidade do Estado de honrar com as suas dívidas. E em seguida, adotou-se uma mudança importante em um dos principais pontos de sustentação do Plano Real: a adoção do sistema de metas inflacionárias, deixando de lado o sistema de bandas e adotando o câmbio flutuante, características essas que são presentes até hoje na economia nacional.

O Estado deixa de lado as ideias Keynesianas de que o governo deveria ter um papel de propulsor do desenvolvimento, adotando então medidas de austeridade, que dominam o pensamento econômico da época, visando uma estabilidade econômica. Segundo essa visão

ortodoxa, a continuidade de desequilíbrios fiscais alimenta a dívida pública, levando os agentes econômicos a acreditarem que no futuro próximo ocorrerá um aumento da arrecadação governamental (aumento da carga tributária) o que os leva a deixar de realizar investimentos. Tais medidas dos agentes econômicos acarretariam em um processo inflacionário e na instabilidade econômica. Ou seja, a relação dívida/PIB tinha papel fundamental para a confiança dos investidores (Oliveira, 2020, p.103).

De um lado, o Governo Federal tenta aumentar suas receitas com a criação e aumento das alíquotas de impostos tradicionais, além do empréstimo junto ao FMI, como por exemplo: o aumento da alíquota da COFINS de 2% para 3%, e a mudança da sua base de cálculo -substituindo o faturamento pela receita bruta- assim como sua extensão de cobrança para as instituições financeiras (Oliveira, 2020, p.108).

De outro lado, a federação tentava controlar as finanças dos governos subnacionais através de medidas constitucionais, dado que se acreditava que esses governos eram os principais geradores de déficits fiscais. O ponto alto desse processo de controle fiscal dos estados e municípios foi a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que representa um verdadeiro divisor de águas no que diz respeito a uma gestão fiscal responsável das finanças públicas (Oliveira, 2020, p.104).

No ano de 2008 aconteceram mudanças significativas no âmbito do sistema tributário que impactam consideravelmente a população brasileira. A alíquota do IOF cai para 15% sobre os ganhos do capital estrangeiro em aplicações sobre renda fixa. Cria-se também, uma isenção das operações de câmbio dos exportadores de IOF sobre elas incidentes. Redução das alíquotas do IRPF, com o objetivo de fortalecer a demanda interna. Redução do IPI sobre carros novos e do IOF nas operações de crédito das pessoas físicas. (Oliveira, 2020, p.108).

Ao longo de toda a década de 2000, a carga tributária continuou aumentando, mesmo que de forma discreta. Já os superávits primários cresceram de forma considerável, tirando o ano de 2009 devido às políticas públicas para o controle dos impactos da crise mundial. Porém, a relação dívida/PIB só começa a apresentar uma diminuição a partir de 2004, devido a um melhor desempenho do PIB, a uma valorização do câmbio e a continuidade dos superávits primários – com a exceção de 2009, pelos mesmos motivos já mencionados – (Oliveira, 2020, p.104).

Na tabela a seguir, é possível observar a evolução de alguns desses indicadores:

## **Tabela 2: Alguns indicadores econômicos: 1999-2010**

Ano	Crescimento real do PIB (%)	Carga tributária (% do PIB)	Superávit primário (% do PIB) *	Dívida Líquida (% do PIB)
1999	0,3	31,0	-3,23	44,5
2000	4,3	30,4	-3,47	45,5
2001	1,3	31,9	-3,38	52,0
2002	2,7	32,0	-3,21	60,4
2003	1,1	31,3	-3,34	54,8
2004	5,7	32,4	-3,81	50,6
2005	3,2	33,6	-3,93	48,4
2006	4,0	33,3	-3,24	47,3
2007	6,1	33,7	-3,37	45,5
2008	5,2	33,6	-3,54	38,9
2009	-0,2	35,4	-2,05	43,4
2010	7,5	32,5	-2,78	40,2

(\*) Déficit (+); Superávit (-)

Fonte: Extraído de: OLIVEIRA, Fabrício Augusto (Oliveira, 2020, p.103).

Como consequência de tais medidas, o país apresentou várias complicações, tendo um lugar de destaque à questão das fragilidades das políticas sociais. As mesmas ficaram reféns das medidas de austeridade do poder público que estavam mais preocupados com outras questões, como os níveis de superávits e com a relação dívida/PIB. Sendo assim, muitas vezes tais políticas passavam por cortes ou então contingenciamentos. Ou seja, o Sistema Tributário, junto com importantes medidas fiscais, continuaram a promover e perpetuar a desigualdade social e a concentração, longe de ser usado como instrumento de equidade.

É verdade que o país passa por um momento de crescimento, principalmente, no segundo mandato do presidente Lula (2007-2010). Porém, esse crescimento poderia ter sido mais proveitoso se não fossem as distorções geradas pela combinação de uma busca árdua pelos superávits, o cambio flutuante e o regime de metas de inflação. Em algumas raras oportunidades a esfera política iria contra tais distorções, como por exemplo, a aprovação da extinção parcial da cumulatividade do PIS e da COFINS, em 2002 e em 2004

respectivamente, dado que essa cumulatividade impacta alguns setores produtivos. É também o caso da extinção da CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira) em 2008, outro imposto altamente cumulativo, embora a tentativa do Poder Executivo em manter o imposto (Oliveira, 2020, p.107).

Vale ressaltar que durante o Governo Lula duas propostas de reforma tributária foram encaminhadas ao Congresso nacional. Ambas falharam ao serem aprovadas, dadas as suas limitações e inconsistências, porém, representavam uma tentativa de mudança. A primeira delas, em 2003, não apresentava uma preocupação em enfrentar as questões do modelo federativo e das distribuições do ônus tributário, além de destinar 25% da arrecadação da CIDE-combustíveis (A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico) para os governos subnacionais, como uma medida tanto quanto desesperada de apelar pelo apoio dos estados para a sua aprovação. Dado essas características, a reforma não conseguiu ser aprovada.

Já a segunda reforma, de 2008, embora mais completa, pois incluía em seu texto medidas de extinção dos tributos cumulativos, além de algumas medidas com o intuito de simplificar o STN. Sua aprovação esbarra em questões de discordâncias no que diz respeito às regras federativas. Além da crise de 2008 e os esforços, políticos e econômicos, para lidar com tal crise, e o possível final do governo Lula. Logo, a reforma acaba não dando seguimento a sua aprovação.

Durante todo o mandato Lula, as políticas públicas referentes à tributação estiveram alinhadas com os objetivos da classe dominante do país. Logo, é muito difícil esperar mudanças no sentido de progressividade do STN para combater as desigualdades existentes, se essas medidas não colocassem em xeque tal aliança, talvez pudessem ser colocadas em prática.

No decorrer do primeiro mandato, o presidente seguiu a risca o pacto que o antigo presidente, Fernando Henrique Cardoso, fez com o FMI acerca de uma vertente ortodoxa para a economia nacional. Já no segundo mandato do presidente Lula, também não se observaram mudanças na estrutura do Sistema Tributário Nacional, no sentido de transformar o sistema em uma ferramenta efetiva de combate a concentração e a desigualdade. É verdade que a partir desse período outras políticas públicas de cunho social foram colocadas em prática – abstendo-se o programa “Bolsa Família”, antigo “Fome Zero”, que perdura desde o primeiro mandato – porém, o sistema tributário continua sem grandes mudanças. Alterações na estrutura do STN no sentido de taxação sobre lucros, rendas mais elevadas, patrimônio e heranças, acabariam por abalar as relações do Estado com as classes

dominantes, provocando conflitos indesejados para o governo. Se por um lado a política fiscal começou a lançar olhares para as camadas sociais menos favorecidas, com seus programas de transferência de renda, a política tributária permaneceu inalterada em sua essência.

Preocupados com o pacto acerca do tripé econômico no primeiro mandato e gozando de bons momentos da economia mundial, principalmente do crescimento chinês e sua demanda por commodities, o Brasil cresceu a uma taxa média de 5% ao ano, entre 2003-2008. Dado tal crescimento e estabilidade econômica algumas reformas foram deixadas de lado, incluindo a tributária, fazendo com o que o STN não fosse utilizado como instrumento de crescimento com inclusão social, capaz de gerar maiores níveis de equidade entre as camadas da sociedade a partir do combate as desigualdades e concentrações.

O sistema tributário brasileiro sofre muitas mudanças ao longo de sua formação histórica. Nesta seção foram analisadas as suas estruturas e mudanças ao longo dos anos, assim como os impactos dessas mudanças. Porém, mesmo com muitas modificações e duas grandes reformas, a estrutura tributária não sofreu grandes alterações no que diz respeito à sua regressividade. Observa-se que o sistema apresenta a regressividade como uma de suas principais características, assim como impostos indiretos e cumulativos. Somado a esses fatores, percebe-se uma preferência na distribuição da carga tributária, pelos dos impostos incidentes sobre o consumo e trabalho, frente aos que recaem sobre o capital, heranças e riquezas.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho defendeu que existe uma relação concreta entre Sistema Tributário Nacional e o nível de desigualdade e de concentração de renda e capital de uma sociedade. O economista francês Thomas Piketty argumenta que a concentração de capital é algo intrínseco ao Capitalismo, porém, deve ser constantemente combatida, pois em determinados níveis pode acabar freando o desenvolvimento e as inovações. Para tal combate é essencial que o sistema tributário seja uma ferramenta ativa de redistribuição de renda através de uma tributação progressiva, principalmente do IR, mas também do patrimônio e de heranças.

Ao analisar historicamente o Sistema Tributário Nacional e seus impactos na sociedade brasileira, percebe-se que o sistema por mais que passe por algumas alterações ao longo dos anos, a sua estrutura regressiva é mantida através de um arranjo tributário em que se concentra um percentual elevado em impostos indiretos que atuam sobre o consumo, e dando pouca ênfase em impostos sobre a renda, patrimônios e heranças. Além do fato em que muitas vezes o sistema é utilizado apenas como ferramenta arrecadatória, mas mesmo assim nunca ferindo o interesse dos mais ricos, sendo que o potencial arrecadatário desse grupo é bem alto.

Com o embasamento teórico do Piketty, Ricardo Varsano, Ricardo Ribeiro Lodi, Fabricio de Oliveira, dentre outros utilizados para o desenvolvimento desse trabalho é possível analisar a história da tributação nacional entre 1966 e 2010, e tentar mostrar a conexão entre o sistema tributário e a desigualdade.



## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Maria Herminia. **Recentralizando a Federação?**. Rev. Sociol. Polít., Curitiba, 24, p. 29-40, jun. 2005

AFONSO, José Roberto; LUKIC, Melina Rocha; ORAIR Rodrigo Octávio; Silveira, Fernando Gaiger. **Tributação e desigualdade**. Belo Horizonte (MG): Grupo Editorial Letramento, 2017

Ernesy Young – EY. **Herança x doação no mundo**. Disponível em: <http://arte.folha.uol.com.br/graficos/d4A1J/>

OLIVEIRA, Fabricio Augusto. **Uma pequena historia da tributação e do federalismo fiscal no Brasil**. São Paulo (SP): ContraCorrente, 2020

PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro (RJ): Editora Intrínseca LTDA, 2014.

RIANI, Flávio. **Economia do setor público**. Belo Horizonte (MG): Pontificia Universidade Católica de Minas Gerais PUC-MG, 2010

RIBEIRO, Ricardo Lodi – **Piketty e a Reforma Tributária Igualitária no Brasil** – 2015. RFPTD, v. 3, n.3, 2015

Receita Federal Brasileira – RFB. **Carga tributária no Brasil**. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf>

VARZANO, Ricardo – **A evolução de Sistema Tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas**. Rio de Janeiro (RJ): IPEA, 1996