



**JOÃO VICTOR PACÍFICO MACHADO**

**JUSTIÇA FISCAL E DESIGUALDADE SOCIAL: O PERFIL  
TRIBUTÁRIO BRASILEIRO FRENTE AOS OBJETIVOS  
FUNDAMENTAIS DA CRFB/1988**

**LAVRAS – MG  
2023**

**JOÃO VICTOR PACÍFICO MACHADO**

**JUSTIÇA FISCAL E DESIGUALDADE SOCIAL: O PERFIL TRIBUTÁRIO  
BRASILEIRO FRENTE AOS OBJETIVOS FUNDAMENTAIS DA CRFB/1988**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Direito, para a obtenção do título de Bacharel.

Prof. Dra. Daniela Olímpio de Oliveira  
Orientadora

**LAVRAS – MG  
2023**

**JOÃO VICTOR PACÍFCO MACHADO**

**JUSTIÇA FISCAL E DESIGUALDADE SOCIAL: O PERFIL TRIBUTÁRIO  
BRASILEIRO FRENTE AOS OBJETIVOS FUNDAMENTAIS DA CRFB/1988**

**TAX JUSTICE AND SOCIAL INEQUALITY: THE BRASILIAN TAX SYSTEM IN  
FACE OF THE FUNDAMENTAL OBJECTIVES FROM THE CFRB/1988**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Lavras, como parte das exigências do Curso de Direito, para a obtenção do título de Bacharel.

Aprovado em 27 de fevereiro de 2023

Dra. Daniela Olímpio de Oliveira (USP)

Ms. Bianca de Paiva Francisco Beraldo Borges de Sant'Ana Tito (UFLA)

Prof. Dra. Daniela Olímpio de Oliveira  
Orientadora

**LAVRAS – MG  
2023**

*“No curso da história, as ciências têm evoluído graças àqueles indivíduos que, em dado momento, foram capazes de pensar por conta própria e ultrapassar certos limites. Com a economia, essa ciência social que deve visar prioritariamente o bem-estar dos seres humanos, não é diferente. Ela requer dos que a elegeram imaginação e coragem para se arriscar em caminhos por vezes incertos. Para isso não basta se munir de instrumentos eficazes. Há que se atuar de forma consistente no plano político, assumir a responsabilidade de interferir no processo histórico, orientar-se por compromissos éticos.”*  
(Celso Furtado, *Metamorfoses do capitalismo*, 2002)

*“Nós tivemos baixas incontáveis  
Na real já foi uma revolução  
Foi uma comunidade  
Por cima de sangue derramado  
Já fomos quilombos e cidades  
Canudos e Palmares  
Originais e originários*

*Depois do massacre ergueram catedrais  
Uma capela em cada povoado  
Como se a questão fosse guerra ou paz*

*Mas sempre foi guerra ou ser devorado  
Devoto catequizado  
Crucificar em nome do crucificado  
Seu Deus é o tal metal, é o capital  
É terra banhada a sangue escravizado*

*Jesus nunca estaria do seu lado”*  
(Don L, em *Vila Rica*, 2021)

## **RESUMO**

Apesar de a CRFB/1988 elencar, dentre de seus objetivos fundamentais, o combate a desigualdade social, o Brasil continua a ser, décadas após a sua promulgação, um dos países em que essa se mostra mais acentuada em todo mundo. Diversos autores apontam que a tributação possui papel fundamental no combate dessa, vez que, utilizando de princípios como da capacidade contributiva, bem como a técnica da progressividade, funciona como uma maneira não só de financiar o Estado, mas também de maneira a diminuir o abismo social entre as classes. Todavia, a partir da análise do sistema tributário nacional, verifica-se que esse atua de forma a incentivar a desigualdade social ao invés de combatê-la. Portanto, faz-se necessário elencar medidas que aproximem o sistema tributário nacional dos ideais de justiça social e equidade.

Palavras-chave: Desigualdade Social. Sistema Tributário. Justiça Social. Equidade.

## **ABSTRACT**

Although the CRFB/1988 lists, among its fundamental objectives, the fight against social inequality, Brazil continues to be, decades after its enactment, one of the countries where this is more pronounced worldwide. Several authors point out that taxation plays a key role in combating this inequality, since, by using principles such as the contributive capacity, as well as the technique of progressivity, it works in a way not only to finance the State, but also in order to reduce the social gap between classes. However, from the analysis of the national tax system, it can be seen that it acts to encourage social inequality instead of combating it. Therefore, it is necessary to list measures that bring the national tax system closer to the ideals of social justice and equity.

Keywords: Social Inequality. Tax System. Social Justice. Equity.

## LISTA DE TABELAS

<u>Tabela 1 – Carga tributária bruta em % do PIB.</u> .....	21
<u>Tabela 2 – Composição da carga tributária nacional.</u> .....	22

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
<b>2. A FUNDAÇÃO DO ESTADO SOCIAL A PARTIR DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E A FUNÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>10</b>
<b>3. O PROBLEMA DA DESIGUALDADE SOCIAL.....</b>	<b>15</b>
3.1. DESIGUALDADE SOCIAL NO BRASIL.....	16
3.2. PIKETTY E A DESIGUALDADE.....	18
<b>4. O PERFIL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.....</b>	<b>19</b>
4.1. COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA.....	22
4.2. ÍNDICE DE RETORNO DE BEM-ESTAR À SOCIEDADE.....	25
<b>5. CAMINHOS PARA UMA TRIBUTAÇÃO MAIS JUSTA E IGUALITÁRIA .....</b>	<b>26</b>
5.1. DOS IMPOSTOS SOBRE A RENDA.....	26
5.2. DOS IMPOSTOS SOBRE O PATRIMÔNIO .....	29
<b>6. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>33</b>
<b>7. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>35</b>

## 1. INTRODUÇÃO.

A Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), definiu objetivos aos quais deveriam nortear a atuação estatal. Prova disso pode ser observada mesmo em seu preâmbulo, onde é assegurado “o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos”.

Os objetivos, citados anteriormente, podem ser extraídos de seu art. 3º, sendo eles: a) a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; b) garantir o desenvolvimento nacional; c) erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais e d) promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

A aceção desses objetivos pelo texto constitucional transformou o Estado brasileiro em Estado Social, onde, segundo Elísio Augusto Velloso Bastos (2006) não basta apenas sua atuação como mero garantidor de liberdades e da propriedade, devendo o Estado atuar ativamente na persecução desses objetivos. Dessa maneira, há verdadeira alocação de função social à tributação, onde deve prevalecer uma relação tripartite entre fisco-contribuinte-sociedade, de modo que os princípios constitucionais tributários (legalidade, universalidade, não-confisco, capacidade contributiva etc.) devem ser utilizados como norteadores de todo o sistema tributário nacional e não como eventual “ponto de chegada” das discussões tributárias.

Aprofundando-se no tema da desigualdade social, fundamental foi a publicação do livro *O Capital no Século XXI* (Thomas Piketty, 2013) que, apresentou-nos, com grande arcabouço comprobatório, algumas das causas desse processo de aumento da desigualdade, além de reafirmá-la como sendo inerente ao modo de produção capitalista, aliada à constatação de que o avanço tecnológico acaba por nos conduzir ao aumento exponencial dessa. Assim, para evitar os problemas trazidos por essa, que, segundo o autor, se, levada ao extremo, macula a sociedade como um todo em seus mais diversos aspectos (bem-estar da sociedade, expectativa de vida, violência urbana, aumento das animosidades entre classes, etc.), faz-se necessário uma forte atuação estatal, fundada principalmente na tributação, para frear esse crescimento.

Todavia, essa tarefa é extremamente árdua visto que a utilização da tributação como forma de combate à desigualdade, por si só, pode ser entendida como uma quebra de paradigma, pois, historicamente, essa sempre foi utilizada como ferramenta de fomento de privilégios e dominação social.

Desse modo, trazendo essas discussões para um contexto nacional, a fim de descobrir se a tributação vem sendo usada de maneira a expungir a desigualdade social ou se como ferramenta de manutenção dos privilégios das classes localizadas no topo da pirâmide social, faz-se necessário uma análise da composição do Sistema Tributário Nacional.

Diante disso, o presente trabalho possui como objetivo realizar uma análise quanto ao panorama fiscal brasileiro, sob a ótica do estado social. Para tal, a argumentação passará pelos seguintes pontos: instauração do estado social; a situação do Brasil quanto à desigualdade social; a atual composição da carga tributária nacional; e, por fim, apontar caminhos para uma tributação mais justa e igualitária.

Através dos dados analisados no decorrer do trabalho, foi constatado que, apesar de um aumento considerável na carga tributária nacional após a promulgação da CF/1988, essa não se apresenta em patamares superiores à média do que foi observado nos países da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico). Todavia, se estamos em patamares semelhantes, por que então prevalece essa ideia no imaginário da população brasileira de que o Brasil é um dos lugares que mais se paga impostos no mundo? Tal questão poderá ser mais bem compreendida no momento da análise quanto a composição da carga tributária nacional, respondendo ainda a questão de se a atual matriz tributária brasileira atua de forma a combater ou a cristalizar ainda mais a desigualdade social.

Por fim, pretende-se trazer para discussão medidas que, caso aplicadas, poderiam trazer mais justiça e equidade ao Sistema Tributário Nacional, medidas essas que, em sua maioria, já se encontram previstas pelo texto constitucional, de mais “fácil aplicação”, vez que a vontade (ou falta de) política mostra-se como um grande entrave na resolução de tais questões.

## **2. A FUNDAÇÃO DO ESTADO SOCIAL A PARTIR DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E A FUNÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Após 21 anos de regime militar, foi promulgada, em 5 de outubro de 1988, a Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB), sendo essa o maior símbolo do processo de redemocratização nacional. Superando o espírito autoritário que pairava em território nacional e, conseqüentemente, nas constituições anteriores, a CRFB/1988

estabeleceu, fundada no Estado Democrático de Direito, verdadeiro dever de proteção às garantias fundamentais, conforme extrai-se de seu preâmbulo (BRASIL, 1988):

Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembleia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida [...] (BRASIL, 1988).

Apelidada de Constituição Cidadã, para além do Estado Democrático de Direito, essa também instituiu o Estado Social, ao incluir em seu texto objetivos claros e fundamentais, os quais deveriam, em tese, guiar a atuação estatal, conforme o art. 3º:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - Construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - Garantir o desenvolvimento nacional;

**III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;**

IV - Promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (BRASIL, 1988).

Sobre o Estado Social, diz Paulo Bonavides (2011) que esse deve ser construído em torno do princípio da igualdade, que, todavia, deve ser material (fática) e não meramente jurídica, devendo o Estado a atuar de forma a garanti-la:

“O centro medular do Estado Social e de todos os direitos de sua ordem jurídica é indubitavelmente o princípio da igualdade. [...] Deixou a igualdade de ser a igualdade jurídica do liberalismo para se converter na igualdade material da nova forma de Estado. [...] já não se trata em rigor, como assinalou Leibholz, de uma igualdade “perante” a lei, mas de uma igualdade “feita” pela lei, uma igualdade “através” da lei.

O Estado Social é enfim Estado produtor de igualdade fática. [...] Obriga o Estado, se for o caso, a prestações positivas; a prover meios, se necessário, para concretizar comandos normativos de isonomia.” (BONAVIDES, 2011, p. 376-378).

Pela interpretação do inciso III do referido artigo, levando em consideração às lições a respeito do Estado Social, percebe-se que, ao se elevar o combate à pobreza, marginalização e redução das desigualdades à condição de objetivos fundamentais do Estado, esse deve estabelecer maneiras para concretizá-los.

Dessa maneira, faz-se essencial a existência de um sistema tributário nacional em consonância com esses objetivos, devendo esse, para tal, estar fundado nos ideais de justiça tributária e em seus respectivos princípios constitucionais, devendo o Estado cumprir a tarefa igualitária e distributiva, sem a qual não haverá democracia nem liberdade<sup>1</sup>; havendo assim uma verdadeira vinculação entre o poder tributário e os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

Entende-se então que a relação jurídica tributária não mais deve ser entendida como a relação entre fisco e contribuinte, onde o cidadão era visto apenas como sujeito passivo obrigado a cumprir um dever jurídico, mas sim como uma relação tripartite entre o Estado, o contribuinte e a sociedade, pois essa última é a destinatária final dos objetivos fundamentais citados anteriormente cuja tributação deve buscar atingir. Diz-se existir alteração marcante no poder de tributar, passando esse a ser entendido como um poder-dever<sup>2</sup>, havendo verdadeira função tributária atrelada aos objetivos fundamentais demarcados na CRFB/1988, como bem diz Medauar (1999):

“Na função o exercício do poder não é livre, mas pela impossibilidade de separá-lo de um fim, apresenta-se inevitavelmente condicionado a requisitos que justificam a atuação e orientam seu concreto desenvolvimento” (MEDAUAR, 1999, p. 120-121).

Deve a tributação, portanto, ser entendida e analisada como instituição social, devendo apresentar garantias não só ao contribuinte, mas também à sociedade, pelo fato de que essa também está inserida na relação tributária, além de esta ser, pelo menos em teoria, o alvo final de grande parte dessa. Conclui Bastos (2006):

---

<sup>1</sup> BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 379

<sup>2</sup> BASTOS, Elísio Augusto Velloso. **A Função Tributária: por uma efetiva função social do tributo**. Revista de Informação Legislativa, Brasília, v. 43, 2006, p. 4.

“O Estado social, assim, deixa de ser apenas o mero *government by law* e pretende se transformar no complexo *government by policies*, na medida em que se pretende preocupar com certos fins a serem alcançados, metas sociais e não apenas econômicas e na medida em que transcende a importância individualista da propriedade, que doravante faz emanar deveres sociais. Mister, pois, um planejamento cada vez mais firme e verdadeiramente dirigente, instrumentalizado por políticas públicas que visam coordenar os diversos interesses presentes na sociedade para atingir certos objetivos sociais de caráter nacional. (BASTOS, 2006, p. 7).”

Apesar do “poder-dever” tributário do Estado estar vinculado aos seus objetivos fundamentais, é importante ressaltar que esse também não pode ser exercido a seu bel-prazer: dada a característica obrigacional do direito tributário, mister se faz a existência de limites constitucionais ao poder de tributar, visto a existência de tríplice função por parte do Estado, sendo esse o responsável tanto pela elaboração das regras aplicáveis, como pela regulamentação e aplicação dessas, além de resolver eventuais conflitos que essas causem<sup>3</sup>.

Esses limites constitucionais, que recebem a terminologia de princípios, tratam-se de garantias que devem funcionar como alicerces com a função de delimitar todo o funcionamento do sistema tributário nacional, devendo então serem vistos como o ponto de partida desse na persecução dos objetivos fundamentais, e não como ponto eventual ponto de chegada (BASTOS, 2006). Dentre esses princípios, destaca-se a isonomia tributária, a capacidade contributiva, e o não-confisco.

Pelo princípio da isonomia tributária, como observado no inciso II, do art. 150 da CF/88 (BRASIL, 1988), não é admitido o tratamento diferencial entre contribuintes que estejam em situação equivalente, sendo assim um desdobramento do princípio geral da igualdade. Uma dificuldade em relação a aplicabilidade desse princípio diz respeito à definição da medida de desigualdade a ser utilizada para fundamentar o tratamento desigual aos desiguais. Sobre a aplicação de tal princípio, há de ser fazer a diferenciação entre as justificativas de cunho fiscal e as de cunho extrafiscal: com relação à primeira, deve-se levar em conta a verificação de diferença real e efetiva de capacidade contributiva entre os sujeitos afetados; enquanto a segunda deve ser utilizada como instrumento de execução das finalidades extrafiscais, onde,

---

<sup>3</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019, p. 98.

mesmo que se tenha afastado a capacidade contributiva, há de estar dentro dos limites da proporcionalidade<sup>4</sup>

Ainda, sobre o paradigma do Estado Social, cumpre ressaltar que a previsão constitucional da isonomia tributária atrela a tributação como instrumento de correção das distorções entre contribuintes, utilizando da redistribuição como ferramenta de promoção da igualdade entre os homens (OLIVEIRA, 2020).

Passando para a capacidade contributiva, com previsão legal no parágrafo 1º, do art. 145 da CF/88 (BRASIL, 1988), observa-se a disposição de que, sempre que possível, os impostos possuirão caráter pessoal, fazendo com que a contribuição do sujeito passivo da obrigação tributária seja proporcional à sua renda e seus haveres, levando em conta as particularidades e características próprias de cada contribuinte, variando conforme essas.

Frente ao estado social, tal princípio é fundado no princípio da solidariedade, incidindo sobre a riqueza manifesta, de modo que, quando maior for essa, maior deve ser a contribuição. Através desse, temos superado o ideal de contribuição baseada nos benefícios usufruídos pelo contribuinte (princípio do benefício), segundo o qual deve-se onerar mais aqueles sujeitos que mais se beneficiam daquilo que ofertado pelo estado.

Sobre a capacidade contributiva, conclui Oliveira (2020):

“A capacidade contributiva é a base normativa das teorias de justiça tributária da contemporaneidade. Aqui, tem-se a máxima “quem tem mais, paga mais”, onde o imposto fixo é superado, e técnicas, como a progressividade, passam a assumir um lugar na política tributária, de forma a viabilizar metodologias de alcance igualitário. Alíquotas são estabelecidas variando conforme a base de riqueza, de forma a possibilitar certa intervenção nas distâncias socioeconômicas das classes.” (OLIVEIRA, 2020, p. 10.)

Por fim, o princípio do não-confisco encontra-se positivado no inciso IV, do art. 150 da CF/88 (BRASIL, 1988), segundo o qual, fica vedada a utilização de tributos com efeito de confisco. Esse princípio, também chamado de princípio garantidor do direito à propriedade privada, visa impedir assim a violação desse por meio da tributação. Decorre ainda da eficácia

---

<sup>4</sup> SILVA, Pedro Eduardo Pinheiro. **O Sistema Tributário: Constituição Econômica e Justiça Fiscal**. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010, p.178

negativa do princípio da propriedade, impondo a invalidade de normas jurídicas cujos efeitos impliquem em supressão em parte da propriedade privada frente ao fisco<sup>5</sup>.

Acontece que, não foram previstos, juntamente com o princípio do não-confisco, quais seriam os critérios a serem observados para o reconhecimento desses efeitos confiscatórios, ficando essa a par de apreciação judicial. Todavia, essa ausência de critérios, aliada com a utilização do princípio da razoabilidade como referencial para sua aferição, levou a uma grande fluidez das decisões que versam sobre o não confisco, prejudicando assim o próprio exame judicial, visto a oscilação da jurisprudência na identificação (ou critérios de) do confisco tributário (OLIVEIRA, 2020).

Tais objetivos e princípios, juntamente com os demais princípios constitucionais, conforme idealizado pelo legislador, deveriam, em tese, guiar a matriz tributária brasileira, sendo a observância desses elemento fundamental para que se atinja o fim almejado inicialmente, utilizando assim a tributação como instrumento redutor de desigualdades.

### **3. O PROBLEMA DA DESIGUALDADE SOCIAL.**

Antes dar prosseguimento ao estudo do Sistema Tributário Nacional, mister se faz apontamentos a respeito da desigualdade social, visto que essa está absolutamente ligada à tributação, podendo a última ser utilizada tanto no combate dessas, como na sua concentração. O debate, que há muito vinha sendo discutido no campo da filosofia, vem adentrando cada vez mais no campo jurídico-econômico, tendo em vista as consequências nefastas do agravamento da distância entre os mais ricos e os mais pobres em uma sociedade.

Cumprir ressaltar que a desigualdade social, quando em patamares muito elevados, pode chegar a desvirtuar até mesmo o próprio sistema democrático, ao deixar o controle político nas mãos (mesmo que indiretamente) daqueles poucos situados no topo da pirâmide social, de modo que as decisões políticas passem a assegurar ainda mais a posição privilegiada desses, com

---

<sup>5</sup> SILVA, Pedro Eduardo Pinheiro. **O Sistema Tributário: Constituição Econômica e Justiça Fiscal.** Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010, p.73.

Explica o autor que o princípio da propriedade possui eficácia positiva e negativa. Enquanto a eficácia negativa diz respeito ao conteúdo abordado no texto, com a invalidação de normas que violem o conteúdo mínimo do princípio da propriedade, sua eficácia positiva resulta no reconhecimento do direito subjetivo aos efeitos econômicos que decorrem do respeito ao seu núcleo mínimo.

consequências diretas no sistema tributário; criando assim um círculo vicioso amplificador de desigualdades.

Historicamente, exemplo dessa influência da desigualdade no sistema político e, conseqüentemente, tributário pode ser visto ao observamos o desenvolvimento colonial americano, onde as colônias do norte, de povoamento, por consequência, mais igualitárias, refletiram esse “apreço” pela igualdade em suas políticas e impostos; enquanto os estados sulistas, colônias de exploração marcadas pela presença da escravidão, desenvolveram seu sistema tributário com forte caráter regressivo<sup>6</sup>, e pouco interesse na alocação de recursos em políticas sociais que atenderiam a maior parte da população, majoritariamente pobre.<sup>7</sup>

Ainda, para além das consequências diretas da desigualdade social (desigualdade alimentar, habitacional, educacional, etc.), tem-se que o aumento dessa, e não necessariamente a pobreza propriamente dita, pode vir a macular todo o convívio em sociedade por cultivar uma ideia de injustiça social no imaginário da população, levando não só ao agravamento da divisão entre grupos de diferentes estaturas da pirâmide social, como também o de diversos outros males como a violência urbana, encarceramento da população consumo de drogas, redução da expectativa de vida, etc. (RIBEIRO, 2015, p. 6).

### 3.1. Desigualdade Social no Brasil.

Mesmo após a promulgação da Constituição Federal de 1988, com seus objetivos já citados, o Brasil ainda é um dos países mais afetados pela desigualdade em todo o mundo. É o que apontam os dados do Relatório de Desenvolvimento Humano, do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (RDH – PNUD, 2019), segundo o qual, utilizando-se o índice de Gini<sup>8</sup>, o Brasil ocupou a sétima posição entre os países listados como mais desiguais do mundo.

---

<sup>6</sup> Impostos regressivos atingem à todas as pessoas a ele submetido com a mesma alíquota, não levando em consideração características pessoais e a devida capacidade contributiva, o que acaba por tornar superior a oneração às pessoas de média e baixa renda.

<sup>7</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Tributação e Redução de Desigualdades**. Revista Jurídica Luso-Brasileira, v.6, 2018, p. 10-13.

<sup>8</sup> O Coeficiente de Gini – também chamado de Índice de Gini – é um dado estatístico utilizado para avaliar a distribuição das riquezas de um determinado lugar. Esse índice recebe esse nome em homenagem ao seu desenvolvedor, o estatístico italiano Corrado Gini, que elaborou esse conceito em 1912. Esse importante dado numérico funciona da seguinte forma: é mensurado em um número que vai de 0 a 1, de forma que 0 representa um país totalmente igualitário – isto é, em que toda a sua população possui a mesma renda –, e 1 representa um país totalmente desigual, em que apenas um indivíduo ou uma parcela muito restrita de pessoas concentra toda a

Embora a desigualdade social tenha experimentado ligeira redução no decorrer da década de 2000 (RIBEIRO, 2015, p. 10), dados apresentados no Relatório da Desigualdade Mundial (2018), do projeto *World Inequality Database*, apontam que, apesar de ligeira redução na desigualdade das rendas provenientes do trabalho, a concentração no topo da pirâmide social aumentou. Com metodologia diferente ao índice de Gini, utilizando-se como base dados tributários, constatou-se que os 10% da população brasileira que integram o topo da pirâmide social receberam cerca de 55% da renda nacional no ano de 2015, enquanto os 50% constantes da base da pirâmide receberam cerca de 12%. Ainda, apesar desses últimos perceberem ligeiro incremento em sua renda no período de 2001 a 2015 (aumento de 11% para 12%), esse se deu em detrimento da classe intermediária (redução de 34% para 32%), enquanto os 10% do topo também perceberam aumento da renda em pouco mais de 1% no mesmo período (de 54% para 55%)<sup>9</sup>.

Tais dados apontam que o problema da concentração de rendas no Brasil é mais sério do que se pensava anteriormente, visto que, apesar do desenvolvimento de programas sociais e de distribuição de rendas, esses falharam em onerar os membros topo da pirâmide social, esses últimos que perceberam incremento em suas rendas mesmo em períodos de crise do capitalismo global como a de 2008.

A investigação desses dados é de suma importância para melhor compreensão da realidade social do país, pois é a partir da situação dessa que se deve guiar a atuação estatal na persecução dos objetivos constitucionais, como conclui D'Araújo (2015):

“Desse modo, é importante termos em mente a realidade de nosso país, para que possamos verificar a própria efetividade da atuação de nosso Estado, em todos os sentidos, seja por meio da análise das políticas públicas empenhadas, seja pela própria avaliação da estrutura tributária vigente. Não é possível entender o fenômeno tributário sem compreender a sociedade responsável por dar sustentação a essa estrutura, caso contrário, corremos risco de retirar recursos de estratos da população que nada possuem, ao mesmo tempo em que deixamos certas fontes passíveis de serem chamadas a contribuir de fora do bolo. É somente a partir da análise da realidade social de um país que podemos compreender melhor sua tributação e os possíveis ajustes a serem feitos, não sendo, assim, leviana a afirmação que fizemos nesse trabalho de que tal realidade se apresenta como condicionante da própria ideia de matriz tributária.” (D'ARAÚJO, 2015, p. 114,115).

---

renda existente. (PENA, Rodolfo F. Alves. Coeficiente de Gini. Disponível em: <https://mundoeducacao.uol.com.br/geografia/coeficiente-gini.htm>). Acesso em: 20/09/2022

<sup>9</sup> Relatório da Desigualdade Mundial 2018, p. 169-173.

### 3.2. Piketty e a Desigualdade.

Sobre o debate a respeito da desigualdade, fundamental foi a publicação da obra “O Capital no Século XXI” (2013), do economista francês, Thomas Piketty, sendo essa uma das responsáveis por levantar a importância do combate à desigualdade no campo político-econômico, com robustez de dados referentes à concentração de renda nos mais diversos países.

Na obra, aduz o autor de que a acumulação de riquezas é intrínseca ao modo de produção capitalista, e, com a escalada tecnológica, o aumento desse acúmulo pode vir a escalar ilimitadamente, agravando ainda mais a chaga da desigualdade. Nesse sentido, o autor elaborou o que ele chamou de “contradição central do capitalismo:  $r > g$ ”<sup>10</sup>:

“A principal força desestabilizadora está relacionada ao fato de que a taxa de rendimento privado do capital  $r$  pode ser forte e continuamente mais elevada do que a taxa de crescimento da renda e da produção  $g$ . [...] faz com que os patrimônios originados no passado se recapitalizem mais rápido do que a progressão da produção e dos salários. [...] 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)

Continua o autor ao dizer que, embora tenha se observado, no decorrer do século XX, momentos em que diversos países adotaram, em sua matriz tributária, técnicas de progressividade, que se mostraram eficientes para a redução do abismo entre os mais ricos e mais pobres; esses momentos foram consequência de períodos de ruptura, que não poderiam ser previstos de forma natural, como, por exemplo, o período posterior às Guerras Mundiais. Dessa forma, conclui-se que não há, no modo de produção capitalista, formas naturais de impedir essa tendência de cristalização da desigualdade<sup>11</sup>.

<sup>10</sup> PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. Trad. Mônica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 555.

<sup>11</sup> PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. Trad. Mônica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 484-490.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Piketty e a reforma tributária igualitária no Brasil**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD, v.3, n.3. Rio de Janeiro: UERJ, 2015, p. 8.

Destarte, por essa ausência de limitação ao acúmulo de capitais, Piketty vai ao encontro de outros autores<sup>12</sup> ao afirmar que é necessária uma atuação estatal, através do sistema tributário e das técnicas de progressividade, como forma não só de financiar suas prestações positivas, mas também de maneira a diminuir o abismo existente na pirâmide social, efetivando assim o ideal de capacidade contributiva e justa atribuição do ônus fiscal:

“[...] o imposto progressivo é um elemento essencial para o Estado Social: ele desempenha um papel fundamental em seu desenvolvimento e na transformação da estrutura da desigualdade no século XX, constituindo uma instituição central para garantir a sua viabilidade no século XXI” (PIKETTY, 2014, p.484).

A partir da relevância apontada por Piketty de um sistema tributário progressivo no combate às desigualdades sociais e aproximação de um ideal de justiça fiscal, faz-se necessária uma análise do perfil tributário brasileiro, a fim de evidenciar se esse está na trilha correta dos objetivos fundamentais, ou se esse atua de maneira a cristalizar essas desigualdades, favorecendo ainda mais a concentração de renda.

#### 4. O PERFIL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.

O Sistema Tributário Nacional, previsto no capítulo I, título 6 da CF/1988, pode ser entendido como todo o conjunto de normas que visam regular a tributação, desde a instituição desses, passando pela sua cobrança, arrecadação e, finalmente, partilha; englobando, para tanto, tudo aquilo presente no ordenamento jurídico pátrio que verse sobre as demandas fiscais.

O sistema pátrio é considerado um dos mais complexos do mundo, possuindo em seu escopo mais de 70 tributos nas diferentes esferas (federal, estadual e municipal), bem como

---

<sup>12</sup> “*Em princípio, os níveis relativos de riqueza podem ser ajustados por meio de outros aspectos do sistema jurídico, mas o meio mais eficiente é sem dúvida o código tributário*”

MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade** – os impostos e a justiça. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005. P, 155-156.

“*[...] instrumento que, ao passo que protege, possibilitando a segurança, domina, pelo que pensamos que a luta a ser travada agora é no sentido de utilizar o tributo como libertador, como redutor das desigualdades sociais e da pobreza crescente em nossa sociedade.*”

BASTOS, Elísio Augusto Velloso. **A Função Tributária: por uma efetiva função social do tributo**. Revista de Informação Legislativa, Brasília, v. 43, p. 143-160, 2006, p, 4.

obrigações acessórias decorrentes das principais; o que acaba por dificultar sua correta aplicação e entendimento tanto pelos contribuintes como pelo fisco.

Corroborando com esse entendimento ainda os dados obtidos em relatório do Banco Mundial, de 2019, segundo o qual, empresas brasileiras, na figura de seus administradores, gastam, em média, cerca de 1.501 horas/ano para o efetivo cumprimento de todas suas obrigações tributárias, desde a apuração até o pagamento. Para efeitos de comparação, o Brasil gasta cerca de 50% mais tempo do que o penúltimo ranqueado, a Bolívia, com “apenas” 1.025 horas/ano, enquanto os países membros da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) apresentam gasto médio de tempo de 164 horas/ano (BANCO MUNDIAL, 2019).

Partindo para análise da carga tributária brasileira, trata-se de “figura carimbada” no imaginário da população brasileira ideias como a de que, por exemplo, “o Brasil é onde mais se paga impostos no mundo” ou de que “é essa quantidade de impostos que travam o desenvolvimento do país”. Todavia, tais máximas traduzem-se em verdades quando confrontadas com dados referentes à carga tributária nacional ou trata-se apenas de chavões que foram absorvidos pelo senso comum da população nacional?

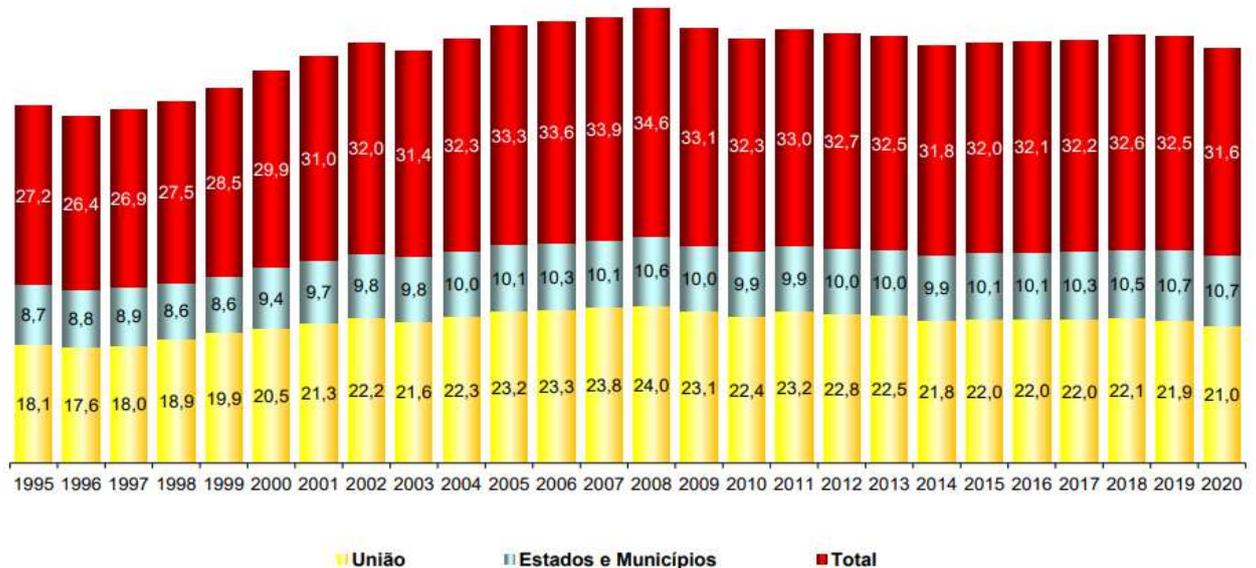
Para responder tais questões, necessário faz-se a análise dos dados relativos à carga tributária nacional: conforme dados apresentados pelo Tesouro Nacional, a carga tributária bruta do Brasil, no ano de 2021, representou um total de 33,90% do PIB<sup>13</sup>. Apesar da variação de 2,14 pontos percentuais em relação à 2020, tal percentual apresenta certo equilíbrio, com média de 32,43% do PIB, nos últimos 12 anos; sendo essas variações, em suma, consequências de isenções e incentivos fiscais adotados pelo Governo Federal. Tal equilíbrio é apresentado no gráfico abaixo<sup>14</sup>:

---

<sup>13</sup> Dados disponíveis em [https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2021/114?ano\\_selecionado=202](https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2021/114?ano_selecionado=202). Acesso em: 15/01/2023.

<sup>14</sup> Gráfico retirado da apresentação “**Vinte e Cinco Anos de Economia Brasileira**”. Disponível em: <<https://www.altosestudiosbrasilxxi.org.br/vinte-e-cinco-anos-de-economia-brasileira-1995-2020/>> Acesso em: 15/01/2023.

### CARGA TRIBUTARIA BRUTA (% do PIB)



Fonte: STN, boletim \* Estimativa da Carga Tributária Bruta do Governo Central, março 2021

De posse desses dados, necessário faz-se a comparação com dados da carga tributária bruta de outros países, para efetiva verificação se a ideia presente no imaginário popular se traduz na realidade dos fatos.

Ao procurarmos os países com a menor carga tributária em relação ao PIB, dados retirados do *2022 Index of Economic Freedom*<sup>15</sup>, apontam que os países que apresentam as menores cargas tributárias do mundo são, em sua grande maioria, grandes produtores de petróleo ou paraísos fiscais, razão pela qual tais países não figuram como parâmetros adequados para comparações com a realidade brasileira: apenas à título de exemplo, a Arábia Saudita aparece no ranking com a menor carga tributária do mundo, sendo essa de apenas 1% do PIB; Iraque e Kuwait aparecem em sequência, com 1,4% cada.

Ora, comparações mais justas e adequadas para melhor compreensão da real situação brasileira quanto à sua carga tributária faz-se ao levarmos em consideração os índices apresentados pelos países membros da OCDE, composta por países de renda alta e média alta.

Segundo dados da própria organização<sup>16</sup>, levando em conta o ano de 2020, entre os 38 países membros, o país com a maior carga tributária em relação ao PIB é a Dinamarca (47,1%),

<sup>15</sup> Disponível em: <https://www.heritage.org/index/explore?view=by-variables>. Acesso em: 15/01/2023.

<sup>16</sup> Fonte: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/>. Acesso em: 15/01/2023.

seguida pela França (45,3%) e Itália (42,7%). Por sua vez, entre os países membros da OCDE com as menores cargas tributárias aparecem: México (17,8%), Colômbia (18,8%) e Chile (19,4%).

Ainda, a média da carga tributária em relação ao PIB dos países membros da OCDE no ano de 2020 foi de 33,6%, frente ao percentual de 31,6% observado no Brasil no mesmo ano; de modo que, caso fosse membro, o Brasil figuraria na 27ª posição entre os países membros, com sua carga tributária apresentando percentuais mais de 10% inferiores aos países que mais cobram impostos no mundo.

Diante desses dados, apesar de verificar-se que realmente houve um aumento na carga tributária nacional após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o Brasil ainda está relativamente distante dos países que mais cobram impostos no mundo; ora, o que poderia então corroborar com o senso comum de que se paga muito imposto no Brasil? A resposta para essa pergunta passará por dois pontos: a) a composição da carga tributária brasileira e; b) o Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade.

#### 4.1. Composição da Carga Tributária:

Após a verificação de que a carga tributária brasileira apresenta certa “conformidade” com os países membros da OCDE quanto à porcentagem total em relação ao PIB, necessário faz-se verificar de que forma tais impostos são cobrados e a quem eles mais oneram. Para isso, a tabela a seguir contém dados relativos à composição da carga tributária nacional e de alguns dos países integrantes da OCDE dividida em duas categorias: percentual da carga tributária proveniente de impostos sobre bens e serviços e percentual da carga tributária proveniente de impostos sobre o lucro e a renda:

<b>País</b>	<b>Carga Tributária em % do PIB</b>	<b>Renda e Lucro em</b>	<b>Bens e Serviços</b>
Dinamarca	47,1	30,5	14,4
EUA	25,8	11,7	4,4
México	17,8	7,6	6,6
Hungria	36,1	6,6	16,3

França	45,3	11,9	12,3
Canadá	34,3	17,1	7,4
<b>Brasil</b>	<b>31,6</b>	<b>7,1</b>	<b>13,9</b>
Alemanha	37,9	11,9	9,7
Turquia	23,9	5,2	10,2
Reino Unido	32,1	11,5	10
Itália	42,7	14	11,5
Bélgica	42,5	15,1	10,4
Grécia	38,9	6,6	15
Nova Zelândia	33,8	19,1	12,8
Chile	19,4	6,3	10,6
Colômbia	18,8	6,2	10,6
Letônia	31,8	6,9	14
<b>Média OCDE</b>	<b>33,6</b>	<b>11,3</b>	<b>10,6</b>

Fonte: OCDE, 2020

A partir da tabela, além dos demais dados constantes do informativo da OCDE, percebe-se que há uma tendência entre os países de renda alta em majorar as alíquotas de impostos relativos à renda em detrimento às de consumo, ou de, ao menos, buscar certo equilíbrio entre ambas.

Quando observamos a decomposição da carga tributária brasileira entre consumo e renda, representada na tabela por bens e serviços, frente aos demais países da OCDE, nota-se que, apesar de o Brasil figurar apenas na 27ª colocação referente às maiores cargas tributárias, quando tratamos dos impostos que recaem sobre o consumo, há um salto para a 6ª colocação no ranking, atrás apenas de países como Dinamarca, Finlândia, Hungria, Grécia e Letônia; sendo os dois primeiros países nórdicos, que apresentam as maiores cargas tributárias do mundo, característico desses Estados onde há opção clara pela manutenção do bem-estar social; e os demais, países que, apesar de membros da OCDE, apresentam maiores problemas relativos à desigualdade social, assim como o Brasil.

Ao fazermos a análise inversa, observando o percentual de tributos cobrados sobre a renda e lucro, o Brasil posiciona-se bastante abaixo da média da OCDE, aparecendo na 32ª

posição do ranking, pouco acima de países como os já mencionados, Hungria e Letônia, bem como os vizinhos latinos, Chile e Colômbia.

Frente aos dados, percebe-se que, há uma tendência global entre os países desenvolvidos a optarem por uma maior oneração à renda e ao lucro frente ao consumo, ou pelo menos uma busca por equilíbrio entre esses fatores. Por outro lado, países que, assim como o Brasil, oneram demasiadamente o consumo em detrimento da renda e do lucro, tendem a sofrer mais com a questão da desigualdade social.

Tal fato pode ser explicado pelo fato de que, ao optar por onerar mais o consumo do que a renda, apesar de essa recair sobre toda a população, os efeitos e o “peso” da tributação onera, de maneira mais acentuada, a parcela mais pobre da população, vez que esses acabam por comprometer quase que a totalidade de sua renda em produtos e serviços essenciais a sua subsistência, falhando na persecução de um sistema tributário mais justo e igualitário.

Por isso, afirma-se que esse modelo tributário vai totalmente contra os objetivos fundamentais almejados pela CRFB/88, vez que esse atua de modo a aprofundar ainda mais as desigualdades já existentes, além de não proporcionar o efetivo preenchimento do princípio da capacidade contributiva. Conclui Ribeiro (2015):

“A justiça de um sistema tributário está na adequada distribuição da carga tributária entre os detentores de patrimônio e renda de um lado, e aqueles que nada tem, senão despesas, de outro. Os objetivos de cada sociedade vão presidir tais escolhas que desaguarão na formulação do seu sistema tributário. [...]a tributação sobre o consumo favorece a acumulação de capital, sendo um meio inferior de promoção da justiça distributiva, tendo quase sempre um efeito regressivo, na medida em que os consumidores suportam a carga tributária sobre os bens e serviços cuja aquisição para os mais pobres, por meio de itens essenciais à própria sobrevivência, esgota inteiramente todos os seus recursos. Essas camadas excluídas também não conseguem poupar o suficiente para formar patrimônio a ser tributado.” (RIBEIRO, 2015, p.12 e 13.)

Ademais, apesar de não ser o foco deste trabalho, após breve análise de algumas das propostas de reforma tributária que tramitam no Congresso Nacional, como, por exemplo, a PEC 45/2019 e PEC 110/2019, percebe-se que, apesar de ambas buscarem a simplificação do Sistema Tributário Nacional, principalmente pela junção de diversos tributos que recaem

principalmente sobre o consumo em um novo tipo unificado, essas pouco avançam na questão da justiça fiscal, além de ambas apresentarem pontos incongruentes com a CRFB/1988<sup>17</sup>.

#### 4.2. Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade:

O Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade – IRBES trata-se de um indicador desenvolvido pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – IBTP, a partir da soma entre a carga tributária em relação ao PIB do país com o seu Índice de Desenvolvimento Humano – IDH, visando quantificar o retorno dado à população frente aquilo que foi arrecadado pelo Estado.<sup>18</sup>

Utilizando-se como parâmetro os 30 países que apresentaram a maior carga tributária em relação ao PIB (segundo a OCDE), o Brasil se manteve na última colocação desde a primeira edição do estudo, realizada em 2011, até a última, de 2018.

Segundo o estudo, para além das bases de arrecadação dos tributos, há uma má aplicação dos recursos arrecadados, o que implica no oferecimento de serviços públicos ineficientes e de baixa qualidade, o que, segundo o presidente do IBTP, João Olenike, leva ao recolhimento dobrado do tributo vez que “paga-se esse sobre o consumo e ainda é necessário buscar serviços em iniciativas privadas, pagando-o novamente de maneira indireta”<sup>19</sup>.

Ante ao exposto nesses pontos, torna-se mais compreensível esse ideal de que se paga muitos impostos no Brasil, vez que há problemas tanto na forma de arrecadação, quanto na sua aplicação. Todavia, como já foi abordado neste trabalho, o objetivo fundamental de redução das desigualdades sociais passa, necessariamente, pela tributação. Razão pela qual trabalharemos propostas que visem atingir uma tributação mais justa e igualitária sobre um ponto de vista constitucional.

---

<sup>17</sup> Sobre o tema, vide: GUIMARÃES, Caio Vinícius Ribeiro. **Reforma Tributária e Justiça Fiscal à Luz do Estado Social**. 2020. Disponível em: < <https://repositorio.ufjf.br/jspui/handle/ufjf/12467>>. Acesso em: 15/01/2023.

<sup>18</sup> “O IRBES é decorrente da somatória do valor numérico relativo à carga tributária do país, com uma ponderação de 15%, com o valor do IDH, que recebeu uma ponderação de 85%, por entendermos que o IDH elevado, independentemente da carga tributária do país, é muito mais representativo e significativo do que uma carga tributária elevada, independentemente do IDH. Assim sendo, entendemos que o IDH necessariamente deve ter um peso bem maior para a composição do índice.” OLENIKE, et.al. **Estudo da relação da carga tributária versus retorno dos recursos à população em termos de qualidade de vida**. 2018. Disponível em: < <https://drive.google.com/file/d/1rHzjen8VCiZ-bpMB2fAOmi8Y27ckBFWK/view>>. Acesso em: 15/01/2023.

<sup>19</sup> **Por que os recursos arrecadados no Brasil não retornam à população?** Disponível em: < <https://ibpt.com.br/por-que-os-recursos-arrecadados-no-brasil-nao-retornam-a-populacao/>>. Acesso em: 15/01/2023.

## 5. CAMINHOS PARA UMA TRIBUTAÇÃO MAIS JUSTA E IGUALITÁRIA

Como foi descrito por toda a extensão desse trabalho, torna-se claro que, apesar de a carga tributária brasileira estar em equivalência com países que apresentam certa semelhança com o Brasil em termos de população e relevância econômica, também é perceptível que o Sistema Tributário Nacional é demasiadamente complexo, indireto e regressivo; o que acaba por onerar excessivamente os mais pobres, conforme conclui D'Araújo (2015):

“A matriz tributária brasileira historicamente se sustenta por meio dos chamados tributos sobre o consumo. Tais tributos tem como uma de suas principais características a repercussão econômica de seu ônus através da cadeia de consumo, de modo que o responsável por arcar com seu custo acaba sendo o último elo dessa corrente: o consumidor final. [...] O problema de repercussão do ônus é que não há qualquer respeito à capacidade contributiva do consumidor em si. Não há, no momento da aquisição do bem ou do serviço, uma distinção de alíquota de acordo com aspectos pessoais do consumidor. Assim, tal orientação de nossa matriz dificilmente atenderá ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que seus próprios mecanismos de arrecadação obstaculizam tal observância.” (D'ARAÚJO, 2015, p. 152).

De tal maneira, como forma de aproximarmos dos objetivos fundados na CRFB/1988, bem como dos ideais de justiça e equidade, mister faz-se a apresentação de propostas que, apesar de não envolver reformas mais complexas (porém necessárias) no Sistema Tributário Nacional, almejam o alcance, de maneira mais célere, vez que muitas delas já possuem respaldo constitucional, de uma tributação mais justa e igualitária, que possa ajudar no combate das desigualdades ao invés de fortalecê-las.

### 5.1. Dos Impostos Sobre a Renda:

Como discutido no escopo desse trabalho, a justiça fiscal passa necessariamente pela revisão de como são cobradas as mais diversas obrigações tributárias, aplicando-se a capacidade contributiva e a progressividade. O imposto cobrado sobre a renda, por sua vez, possui papel fundamental na justa adequação do sistema tributário a esses ideais de justiça fiscal; vez que, além de ser claramente possível a aplicação do princípio da capacidade contributiva e a técnica

da progressividade através da variação das alíquotas e limites de isenção, pode ser utilizada também como forma de, além de financiar o Estado no cumprimento de suas obrigações sociais, deixar os “ricos um pouco menos ricos”<sup>20</sup>. Logo, afirma-se que tal imposto possui dupla função na redução das desigualdades sociais.

No Brasil, a utilização da técnica da progressividade quanto ao imposto sobre a renda está explicitamente prevista na CRFB/1988, nos termos do art. 153, §2º, I (BRASIL, 1988), e, como forma de aplicação dessa técnica juntamente com a capacidade contributiva, há a utilização de uma faixa isenta de cobrança e alíquotas progressivas, sendo elas de 7,5%, 15%, 22,5% e 27,5%. Todavia, pode-se afirmar que essas medidas e alíquotas utilizadas são suficientes para a persecução de um ideal de justiça fiscal?

Segundo dados do *Working Paper n° 195*<sup>21</sup> (2022), do IPEA, novamente, tomando como parâmetros países membros da OCDE, percebe-se claramente alguns defeitos da aplicação de tais técnicas no Brasil: apesar de o número de alíquotas aplicadas no Brasil estar em relativa conformidade com tais países, há clara discrepância quanto à alíquota máxima aplicada (bem como a quem ela incide), e quanto às rendas que situam-se na faixa de isenção.

Quanto ao primeiro problema citado, a alíquota máxima brasileira, além de muito baixa (27,5%, frente à 44,6%, feito o recorde das 14 economias mais avançadas da OCDE), aplica-se a pessoas que possuem renda considerada baixa para arcarem com a alíquota máxima, vez que essa é aplicada àqueles que percebem renda igual ou superior à cerca de 2 mil dólares. Quanto ao segundo problema, tem-se que a faixa de isenção encontra-se por volta de R\$ 1.903,98 mensais, valor esse apenas ligeiramente superior ao salário-mínimo praticado. A título de comparação, importante faz-se a observação feita por Hugo de Brito Machado Segundo quanto ao fato de que, em comparação a determinados países europeus, pessoas que possuem renda dentro do limite de isenção, de cerca de 800 euros, seriam submetidas à alíquota máxima no Brasil (MACHADO SEGUNDO, 2018).

Dessa maneira, verifica-se que o respeito ao princípio da capacidade contributiva, bem como a aplicação da técnica da progressividade quanto ao imposto de renda sobre pessoas

---

<sup>20</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Piketty e a reforma tributária igualitária no Brasil**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD, v.3, n.3. Rio de Janeiro: UERJ, 2015, p. 8.

<sup>21</sup> CARVALHO JUNIOR, P. H. B. 2022. “**The tax system of OECD countries and main recommendations from the Organisation: Parameters for a tax reform in Brazil**”. Working Paper, No. 195. Brasília: International Policy Centre for Inclusive Growth.

físicas encontra-se totalmente deturpado no Brasil, conforme consta do estudo de Carvalho Junior (2022):

*“OECD advanced economies usually have income taxes with a progressive schedule, with bottom rates between 10 per cent and 20 per cent and top rates between 40 per cent and 50 per cent. Tax-exempt income is around Int\$ 1,200 per month (around BRL2,832 in 2020). In three Latin American countries that are part of the OECD, Colombia, Chile and Mexico, the top income tax rate is restricted to very high income levels and the bottom rates are usually lower than in advanced economies.*

*In Brazil, both exemption bracket and the lowest rate are lower than in advanced OECD economies. The highest rate applied in Brazil—27.5 per cent—applies to an extremely low income level (Int\$ 2,000), the lowest level of all selected countries.” (CARVALHO JUNIOR, 2022, p. 7).*

Como forma de correta aplicação desses institutos mencionados, a fim de cumprir o objetivo constitucional de redução de desigualdades sociais, algumas medidas devem ser instituídas de imediato.

Dentre elas, destaca-se, primeiramente, a criação de alíquotas mais elevadas, a fim de equiparar-se aos padrões internacionais, em patamares não inferiores à 40%, todavia, há de se tomar o cuidado para que tais alíquotas incidam realmente sobre aqueles que estão no topo da pirâmide social e que concentram a maior parte da riqueza, e não mais uma forma de onerar a classe média<sup>22</sup>. Especificando valores, diz Carvalho Junior (2022) que essa eventual alíquota a ser criada, que passará a ser a alíquota máxima, deve incidir sobre aqueles que possuem renda mensal superior à R\$ 44.000,00; o que apresentaria uma grande diferença frente a quem hoje paga a alíquota máxima de 27,5%, com renda mensal de cerca de R\$ 4.664,68.

Outra medida extremamente necessária, podendo ser considerada de ainda mais urgência, trata-se da revisão quanto aos valores que figuram no limite de isenção. Novamente, conforme Carvalho Junior (2022), essa deve ser elevado em, no mínimo, 50%, devendo englobar todos aqueles que possuem renda mensal de cerca de R\$ 3.000,00. Faz-se necessária também a correção anual da tabela do imposto de renda, conforme instrução do IPEA<sup>23</sup>, para

---

<sup>22</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Piketty e a reforma tributária igualitária no Brasil**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD, v.3, n.3. Rio de Janeiro: UERJ, 2015, p.25.

<sup>23</sup> **Reforma tributária**: Ipea-OAB/DF / Organizadores: Adolfo Sachsida, Erich Endrillo Santos Simas. - Rio de Janeiro : Ipea, OAB/DF, 2018. 268 p.33: il.: gráfs.

que tais valores não se tornem ultrapassados, impedindo assim que esses voltem a figurar como deturpações da progressividade e da capacidade contributiva.

Ainda a respeito do imposto sobre a renda, confirma a narrativa de que a progressividade, nos moldes atuais, trata-se apenas de instrumento para onerar a classe média o fato de que a renda das pessoas físicas é mais onerada do que a renda obtida pelas pessoas jurídicas - IRPJ. À última, aplica-se a chamada *flat tax*, alíquota única de 15% (podendo atingir 25%, a depender do lucro), mostrando-se em total desconformidade com a técnica progressiva, além de auxiliar na cristalização das desigualdades sociais. Ainda, situação mostra-se ainda mais espantosa quanto abordamos os lucros e dividendos, elementos esses que, sob o argumento de impedir a dupla tributação, não é onerada de maneira alguma em território nacional.

Sobre o tema, Ricardo Lodi Ribeiro (2015) apresenta como medida para melhor adequação à justiça fiscal a ideia de tributar tais ganhos na pessoa do sócio, como forma de adequar tais ganhos à progressividade, visto a dificuldade de mensurar a renda de acionistas a partir do IRPJ. Todavia, conclui o autor que, como tal patrimônio pode ser mantido no âmbito empresarial sem nunca se transferir ao patrimônio dos sócios, é necessário a majoração da alíquota do IRPJ, pois essa é, por vezes, a única tributação efetiva ante tais instituições<sup>24</sup>.

Diferente é a solução apresentada por Hugo de Brito Machado Segundo (2018), que, ao considerar que a majoração das alíquotas do IRPJ poderia fazer com que esse adquira caráter regressivo, onde o consumidor final acabaria arcando novamente com tal ônus, propõe o balanceamento entre a utilização da *flat tax*, com pouca ou nenhuma progressividade, podendo a alíquota desse até ser reduzida juntamente com as Contribuições Sociais Sobre o Lucro; porém, abolindo-se o atual modelo de isenção de impostos sobre lucros e dividendos, onde deve haver aplicação expansiva da progressividade<sup>25</sup>.

## 5.2. Dos Impostos Sobre o Patrimônio:

Superada as discussões sobre os impostos aplicados sobre a renda, algumas considerações merecem ser tecidas também sobre os impostos que incidem sobre o capital, vez

---

<sup>24</sup> RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Piketty e a reforma tributária igualitária no Brasil**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento – RFPTD, v.3, n.3. Rio de Janeiro: UERJ, 2015, p. 22, 23.

<sup>25</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Tributação e Redução de Desigualdades**. Revista Jurídica Luso-Brasileira, v.6, 2018, p. 23, 24.

que esses também podem ser úteis no combate às desigualdades sociais. Nessa esfera, as discussões serão focadas no imposto sobre grandes fortunas – IGF e na tributação sobre heranças.

Sobre o tema, Thomas Piketty (2014) aponta para necessidade de, para atingir os ideais de justiça fiscal, a criação de novos instrumentos adequados para a realidade mundial do século XXI, não bastando a mera adequação e reaplicação das matrizes tributárias utilizadas no século passado. Desse modo, para adequação da realidade mundial atual à justiça social, necessário seria a criação de um imposto globalizado sobre o capital.<sup>26</sup>

Tal imposto, apesar de funcionar como forma de arrecadação dos estados, não teria essa como sua principal finalidade. Aduz o autor que sua eventual instituição teria por objetivo atingir o capital financeiro, bem como funcionaria como espécie de regulação do capitalismo, colhendo informações precisas a respeito do verdadeiro tamanho desses grandes patrimônios:

“Uma taxa de 0,1% para o imposto sobre o capital mais parece uma taxa de registro do que um imposto de verdade. Todos seriam obrigados a registrar seu título de propriedade e o conjunto dos seus ativos junto às autoridades financeiras mundiais para serem reconhecidos como proprietários oficiais, com as vantagens e os inconvenientes inerentes a isso. Como já vimos, esse é precisamente o papel desempenhado pelas taxas de registro e pelo cadastro postos em prática depois da Revolução Francesa. O imposto sobre o capital seria uma forma de cadastro financeiro mundial, algo que não existe hoje. É importante compreender que o imposto é sempre mais do que um imposto: também é uma maneira de solidificar as definições e as categorias, produzir normas e permitir a organização da atividade econômica no que diz respeito ao direito e ao contexto jurídico. (PIKETTY, 2014, p.641-642).”

Todavia, o próprio autor classifica a criação desse imposto globalizado, em tempos atuais, como uma utopia, vez que seria necessário grande harmonia entre os países, que deveriam atuar em cooperação internacional. Porém, trata-se, segundo o autor, de uma utopia útil, vez que mesmo que não se vislumbre a criação desse em um futuro próximo, a ideia desse poderia funcionar como um marco referencial para as discussões sobre o tema e eventuais soluções alternativas.<sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. Trad. Mônica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 637.

<sup>27</sup> PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. Trad. Mônica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014, p. 637-638.

Trazendo as discussões sobre a tributação de capitais e grandes fortunas para o panorama brasileiro, há situação que é, no mínimo, controversa: o imposto sobre grandes fortunas – IGF, apesar de constitucionalmente previsto (art. 153, VII, da CRFB/1988) e de seu importante papel, tanto no financiamento estatal quanto na redução de desigualdades sociais, não houve até hoje nenhuma regulamentação para sua devida instituição e cobrança.

Sobre essa situação, afirma Ricardo Lodi Ribeiro (2015) que esse entrave é, acima de tudo, político e econômico:

“O grande problema para a instituição da tributação sobre grandes fortunas em nosso país não é de ordem normativa. Como se viu, basta uma lei complementar para instituí-lo. Mas de ordem política e econômica. Sob o primeiro aspecto, é preciso superar a resistência dos muito ricos à sua instituição, e a influência que estes exercem sobre o Congresso Nacional. Quanto ao segundo aspecto, já identificado por Piketty, é o risco de que as grandes fortunas se mudem para outros países que não adotem a tributação sobre os grandes capitais, o que acabaria por comprometer o desenvolvimento econômico. Por isso, o economista francês propõe a sua adoção em escala global, o que, ele mesmo reconhece ser uma utopia útil em um mundo globalizado financeiramente, mas ainda normatizado pelo Estado nacional.” (RIBEIRO, 2015, p. 27-28).

Por sua vez, Hugo de Brito Machado Segundo (2018) afirma que, para além da inconveniência político-econômica quanto à instituição do IGF, utiliza-se também argumentos no sentido de apontar a dificuldade quanto a determinação do que poderia ser considerado uma grande fortuna e eventual complexidade desse imposto.

Sobre o primeiro argumento, rebate o autor de não se tratar de algo impeditivo a ponto do não exercício de uma competência tributária constitucional, devendo o conceito de “grandes fortunas” ser dimensionado através de lei complementar, devendo atingir aqueles que realmente figurem no topo da pirâmide econômica (diferentemente do que acontece com a alíquota máxima do IRPF), utilizando-se novamente da progressividade e da capacidade contributiva. Quanto a complexibilidade de tal imposto, aduz o autor que essa não seria nem mesmo comparável com outras modalidades tributárias como o ICMS e algumas contribuições sociais,

vez que a Receita Federal já possui informações a respeito do patrimônio dos contribuintes para fins dos demais cálculos tributários.<sup>28</sup>

Por fim, rebate o autor que a fuga de capitais, como foi levantado por Lodi Ribeiro (2015), estaria mais associada à instabilidade do país e demais problemas causados pela desigualdade social:

“Quanto à fuga das grandes fortunas, não seria esse tributo, cujas alíquotas não devem ser elevadas – como de resto se dá com os tributos incidentes sobre o patrimônio em geral – o grande responsável por elas. Como já frisado anteriormente neste trabalho, essa fuga pode ocorrer de uma forma ou de outra, motivada por violência urbana, insegurança jurídica, falta de infraestrutura de transportes etc., problemas que, pelo menos alguns deles, um sistema tributário mais justo e mais bem aplicado contribui para corrigir, e não para aumentar. Mostra disso é que muitos dos brasileiros que hoje deixam o Brasil, ou mandam os filhos para estudar, trabalhar e se estabelecerem definitivamente no exterior, o fazem por razões não tributárias, e emigram, em regra, para países nos quais a carga tributária, pelo menos no que tange aos impostos sobre o patrimônio e a renda, é maior que a Brasileira. (MACHADO SEGUNDO, 2018, p. 29,30).”

Finalizando as discussões sobre o IGF, pode-se concluir que o exercício da competência tributária quanto a esse imposto está intrinsecamente ligada ao ideal de solidariedade federativa almejado pela constituição federal, possuindo ainda papel fundamental na redução das desigualdades sociais, vez que a capacidade contributiva traduz-se perfeitamente na cobrança desse: além de financiar o Estado, seria um meio a desacelerar a concentração desenfreada de capitais, assim como a remuneração desse.

Antes de encerrar a discussão a respeito dos impostos sobre o patrimônio, faz-se também necessário breve menção à tributação das heranças. A transmissão dessa é apontada como uma das grandes causas de fortalecimento da desigualdade social moderna, vez que a sucessão pode levar os herdeiros ao ócio produtivo, pois esses passariam a viver do ganho de capitais recebidos por meio da sucessão, sem que nada tenham feito para adquiri-lo; razão pela qual, a tributação das heranças, aliada à progressividade e a capacidade contributiva possui papel fundamental na redução das desigualdades sociais e da concentração de capitais.<sup>29</sup>

<sup>28</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Tributação e Redução de Desigualdades**. Revista Jurídica Luso-Brasileira, v.6, 2018, p. 27, 28.

<sup>29</sup> CHAVES FILHO, Paulo de Oliveira. **Tributação Sobre Herança no Brasil e Desigualdade Social**. 2015, p. 50. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2015.

Todavia, pela análise do imposto de transmissão causa mortis e doação – ITCMD praticado no Brasil, percebe-se semelhanças bastante profundas com as características observadas no estudo do IRPF: alíquotas baixas mesmo em patamares máximos, bem como incidência a partir de bases também relativamente baixas, ou seja, novamente em desconformidade com as técnicas progressivas e à capacidade contributiva.

Tal imposto, de competência estadual, teve sua alíquota máxima fixada pelo Senado Federal em 8%; quanto à alíquota mínima, os Estados possuem autonomia para decidi-la. Quanto à utilização da progressividade para cobrança desse, tal possibilidade já foi julgada pelo STF (RE 562.045) onde foi reconhecida a utilização dessa quanto ao ITCMD.

Todavia, assim como ocorre com o IRPF, há minoração substancial e injustificada no valor máximo da alíquota praticada no Brasil quando comparado com outros países. A título de exemplo, a alíquota máxima praticada na Espanha pode chegar à 34% do valor a ser recebido, frente aos 8% fixados pelo Senado brasileiro, alíquota essa que ainda assim não chega a ser praticada em todos os estados brasileiros.<sup>30</sup>

Percebe-se ainda certo grau de injustiça fiscal quanto ao ITCMD pelo fato de que o valor utilizado como referencial para a base de cálculo é o valor referente ao total do espólio; quando o mais acertado seria o cálculo a partir da quantia que cada herdeiro receberia, o que, segundo Hugo de Brito Machado (2018), caracteriza clara violação tanto do princípio da capacidade contributiva como da isonomia.<sup>31</sup>

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Brasil possui história democrática recente se consideramos o período após o regime de exceção vivenciado durante a ditadura militar. A CRFB de 1988, até mesmo como tentativa de livrar o país do espírito autoritário até então vigente, instaurou no país, para além do Estado Democrático de Direito, o Estado Social. A partir dessa escolha, fez-se presente no

---

<sup>30</sup> TAVARES, Bruno Carvalho. **Progressividade do Imposto Sobre Herança: a Aplicação da Progressividade no ITCMD Brasileiro Comparado ao Imposto Sobre Herança e Doações Espanhol**. 2016. p 67 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2016.

<sup>31</sup> MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Tributação e Redução de Desigualdades**. Revista Jurídica Luso-Brasileira, v.6, 2018, p. 26, 27.

ordenamento constitucional pátrio diversos objetivos fundamentais que em tese, deveria guiar toda a atuação estatal para o cumprimento desses.

Dentre esses objetivos, constantes no art. 3º da CRFB/1988, destaca-se a erradicação da pobreza, bem como a redução do combate às desigualdades sociais e regionais, devendo o Estado atuar ativamente na persecução desses. A partir desse cenário, considera-se a tributação como uma das principais ferramentas nas mãos do Estado para esse combate, devendo as técnicas da progressividade, bem como a capacidade contributiva e demais princípios tributários serem utilizados como base para toda a matriz tributária nacional, a ser pensada a partir da relação fisco-contribuinte-sociedade.

Pela análise de dados de concentração de renda apresentados, percebe-se que o Brasil ainda é um dos países mais desiguais do mundo, sofrendo não apenas com a desigualdade social, mas com diversos dos malefícios que essa traz a qualquer sociedade em que se espalhar, passando desde a violência urbana até o ódio social, podendo essa ser interpretada até mesmo como a “morte da esperança”, vez que, uma vez que essa está muito aprofundada, há verdadeira destruição de qualquer expectativa de melhora na sociedade em que essa se enraíza.

Pela análise das características atuais do Sistema Tributário Nacional, é nítido que, apesar de todas as previsões constitucionais, esse é marcado por sua complexidade, utilização exacerbada de impostos indiretos e caráter extremamente regressivo. Por essas características, bem como o enfoque dado à tributação sobre o consumo em face da renda, indo na contramão dos demais países que presam pelo cuidado com sua população e buscam os ideais de justiça fiscal, afirma-se que a matriz tributária brasileira atua de modo a cristalizar ainda mais as grandes desigualdades sociais e injustiças já enraizadas na sociedade, sabotando os próprios objetivos constitucionais.

Após esses apontamentos, fica claro a necessidade de uma reforma total no STN, a fim de recolocar (ou colocar pela primeira vez) o país nos trilhos dos objetivos constitucionais e dos ideais de justiça fiscal e equidade. Todavia, enquanto não há um consenso sobre o caminho a ser tomado, faz-se necessária mudanças como as apontadas no escopo desse trabalho com certa urgência, vez que essas, além de já estarem delimitadas no escopo da CRFB/1988, funcionariam como verdadeiro resgate das camadas populares mais vulneráveis de nossa sociedade. Somente a partir dessas tão necessárias reformas será possível aproximarmo-nos dos ideais de uma tributação justa e igualitária.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVAREDO, Facundo *et al.* **RELATÓRIO DA DESIGUALDADE MUNDIAL**. [S.L]: Intrínseca, 2018. Disponível em: [https://play.google.com/books/reader?id=x8LxDwAAQBAJ&pg=GBS.PA1997\\_255&hl=pt\\_BR](https://play.google.com/books/reader?id=x8LxDwAAQBAJ&pg=GBS.PA1997_255&hl=pt_BR). Acesso em: 20 ago. 2022.

BANCO MUNDIAL. Doing Business 2020: Comparing Business Regulation in 190 Economies. 17th edition, 2019. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/32436/9781464814402.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2022.

BARBOSA, Larissa Friedrich Reinert. Reforma Tributária e Justiça Social. In: SACHSIDA, Adolfo; SIMAS, Erich Endrillo Santos (org.). **Reforma Tributária IPEA-OAB/DF**. Rio de Janeiro: Ipea, 2018. Cap. 5. p. 80-94.

BARRETO, Gileno. A Tributação dos Dividendos: Análise Comparativa da Incidência do Imposto de Renda das Empresas no Brasil com os Países Membros da OCDE. **Revista Direito Tributário Atual**, [S.L], v. 1, n. 40, p. 483-505, 2018. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2018/12/Gileno-G.-Barreto.pdf>. Acesso em: 30 jan. 2023.

BASTOS, Elísio Augusto Velloso. A Função Tributária: por uma efetiva função social do tributo. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 43, p. 143-160, 2006. Disponível em: [https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/43/169/ril\\_v43\\_n169\\_p143.pdf](https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/43/169/ril_v43_n169_p143.pdf). Acesso em: 20 out. 2021.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de direito constitucional**. 26. ed. [S.L]: Malheiros, 2011.  
BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [1988]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em: 20 set. 2021.

CABRAL, Marcos Vinicius Costa. Imposto de Renda e Justiça Fiscal à Luz do Princípio Consitucional da Capacidade Contributiva. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 6, p. 1-39, maio 2018. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/31249>. Acesso em: 20 nov. 2022.

CARVALHO JUNIOR, P. H. B. 2022. “**The tax system of OECD countries and main recommendations from the Organisation: Parameters for a tax reform in Brazil**”. Working Paper, No. 195. Brasília: International Policy Centre for Inclusive Growth. Disponível em: [https://ipcig.org/sites/default/files/pub/en/WP195\\_The\\_tax\\_system\\_of\\_OECD\\_countries\\_and\\_main\\_recommendations.pdf](https://ipcig.org/sites/default/files/pub/en/WP195_The_tax_system_of_OECD_countries_and_main_recommendations.pdf). Acesso em: 30 jan. 2023.

CHAVES FILHO, Paulo de Oliveira. **Tributação Sobre Herança no Brasil e Desigualdade Social**. 2015. 56 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2015. Disponível em: [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/11940/1/2015\\_PaulodeOliveiraChavesFilho.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/11940/1/2015_PaulodeOliveiraChavesFilho.pdf). Acesso em: 30 jan. 2023.

COLARES, Laís Gramacho. O Princípio Geral da Progressividade no Sistema Tributário Nacional. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, [S.L], v. 6, n. 7, p. 100-121, dez. 2018. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/36117>. Acesso em: 20 nov. 2022.

D'ARAUJO, Pedro Júlio Sales. **A regressividade da matriz tributária brasileira: debatendo a tributação a partir de nossa realidade econômica, política e social**. 2015. 166 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2015. Disponível em: [https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/18748/1/2015\\_PedroJulioSalesDAraujo.pdf](https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/18748/1/2015_PedroJulioSalesDAraujo.pdf). Acesso em: 10 jun. 2022.

EL-JAICK, Mônica Berçot. Viabilidade de Instituição do Imposto Sobre Grandes Fortunas: uma análise à luz da constituição federal. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 6, p. 1-40, abr. 2018. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/30345>. Acesso em: 20 jun. 2022.

FERNANDES, Ricardo Vieira de Carvalho; GASSEN, Valcir. Tributação, desigualdade social e reforma tributária: os três poderes e os objetivos da República. **Revista Jurídica da Presidência**, Brasília, p. 354-382, jan. 2016.

GOMES, Gerson; CRUZ, Carlos Antonio Silva da. **Vinte e cinco anos de economia brasileira.**, 2021. Disponível em: <https://www.altosestudiosbrasilxxi.org.br/vinte-e-cinco-anos-de-economia-brasileira-1995-2020/>. Acesso em: 15 jan. 2023.

GUIMARÃES, Caio Vinicius Ribeiro. **Reforma Tributária e Justiça Fiscal à Luz do Estado Social**. 2020. 34 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Universidade Federal de Juiz de Fora, Juiz de Fora, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufjf.br/jspui/handle/ufjf/12467>. Acesso em: 10 abr. 2022.

LAVEZ, Raphael Assef. **Fundamentos e Controle da Progressividade no Imposto Sobre a Renda**. 2017. 62 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2017. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-17092020-162941/publico/5953785\\_Dissertacao\\_Parcial.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-17092020-162941/publico/5953785_Dissertacao_Parcial.pdf). Acesso em: 20 jun. 2022.

LOPES, Allan Bezerra. **Reforma Tributária no Brasil: Análise Comparativa Entre as PECs 45/2019 E 110/2019**. 2020. 48 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/41255>. Acesso em: 20 jun. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2009.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Tributação e Redução de Desigualdades. **Revista Jurídica Luso-Brasileira**, [S.I], v. 6, p. 105-146, jan. 2018.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

MURPHY, Liam e NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade** – os impostos e a justiça. Trad. Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

OLIVEIRA, Daniela Olímpio de. **Uma sociologia da questão tributária no Brasil: ocultamento e desocultamento da moral tributária**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020.

PIKETTY, Thomas. **O Capital no Século XXI**. Trad. Mônica Baumgarten de Bolle. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

QUINTELA, Guilherme Camargos; SERGIO, Samille Rodrigues. O Imposto Sobre Grandes Fortunas Como Instrumento de Redução das Desigualdades Sociais e Regionais: Uma análise com base no princípio da solidariedade federativa. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 7, p. 33-68, dez. 2018. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/37077>. Acesso em: 20 jun. 2022.

RIBEIRO, Igor Coelho Antunes. **Tributação e Justiça Distributiva: Propostas de Reforma Tributária no Legislativo Brasileiro**. 2018. 122 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Desenvolvimento Social, Unimontes, Montes Claros, 2018.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Piketty e a Reforma Tributária Igualitária no Brasil. São Paulo, **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, V.3, N.3, 2015. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/15587>. Acesso em: 24 out. 2021.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. Austeridade Seletiva e Desigualdade. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 8, p. 158-172, 30 jan. 2019. Universidade de Estado do Rio de Janeiro. <http://dx.doi.org/10.12957/rfptd.2019.39274>.

SILVA, Pedro Eduardo Pinheiro. **O Sistema Tributário: Constituição Econômica e Justiça Fiscal**. 2010. 245 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010. Disponível em: [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-26092011-143032/publico/PEDRO\\_EDUARDO\\_PINHEIRO\\_SILVA DISSERTACAO\\_DE\\_MESTRADO\\_VER.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-26092011-143032/publico/PEDRO_EDUARDO_PINHEIRO_SILVA DISSERTACAO_DE_MESTRADO_VER.pdf). Acesso em: 20 jun. 2022.

TAVARES, Bruno Carvalho. **Progressividade do Imposto Sobre Herança: A Aplicação da Progressividade no ITCMD Brasileiro Comparado ao Imposto Sobre Herança e Doações Espanhol**. 2016. 84 f. TCC (Graduação) - Curso de Direito, Universidade de Brasília, Brasília, 2016. Disponível em: [https://bdm.unb.br/bitstream/10483/14139/1/2016\\_BrunoCarvalhoTavares\\_tcc.pdf](https://bdm.unb.br/bitstream/10483/14139/1/2016_BrunoCarvalhoTavares_tcc.pdf) Acesso em: 30 jan. 2023.