O SISTEMA TRIBUTÁRIO REGRESSIVO E A DESIGUALDADE SOCIOECONÔMICA NO BRASIL[1]

Doriedson Pinheiro Drago[2]

Bruno Soeiro Vieira[3]

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo analisar a relação do modelo de tributação adotado pelo sistema tributário nacional com a desigualdade socioeconômica presente no Brasil, a partir da análise sobre a regressividade dos impostos, em particular, sobre os impostos indiretos e o seu efeito sobre a renda das famílias no país. Para isso, a presente pesquisa apresenta os modelos de sistemas tributários existentes e suas características, que permitem classificar o modelo brasileiro como predominantemente regressivo, e de que maneira essa característica contribui para manutenção da desigualdade socioeconômica no país. Evidenciamos a oportunidade de repensar o modelo de tributação atual, elencando o princípio da capacidade contributiva e a progressividade tributária como instrumentos que visam à promoção da justiça fiscal.

Palavras-chave: Sistema Tributário Brasileiro; Regressividade; Desigualdade Socioeconômica; Capacidade Contributiva.

ABSTRACT

The aim of this article is to analyse the relationship between the taxation model adopted by the national tax system and socio-economic inequality in Brazil, based on an analysis of the regressiveness of taxes, in particular indirect taxes and their effect on household income in the country. To this end, this research presents the existing tax system models and their characteristics, which allow us to classify the Brazilian model as predominantly regressive, and how this characteristic contributes to maintaining socio-economic inequality in the country. We highlight the opportunity to rethink the current taxation model, listing the principle of contributory capacity and tax progressivity as instruments aimed at promoting tax justice.

Keywords: Brazilian Tax System; Regressivity; Socioeconomic Inequality; Capacity to Contribute.

---

1 Artigo Científico apresentado como requisito para a obtenção de bacharelado no curso de Direito da Universidade Federal do Pará – UFPA.

2 Discente do Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade de Direito do Instituto de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Pará – UFPA.

3 Orientador: Professor Dr. Docente do Curso de Bacharelado em Direito da Faculdade de Direito do Instituto de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Pará – UFPA.

INTRODUÇÃO

Desde a promulgação da Constituição de 1988, o Brasil tem discutido propostas de ajustes ou reformas em seu sistema tributário. Entre muitos pontos do debate, dois parecem merecer especial destaque: a regressividade da tributação e o tamanho da carga tributária cobrada num país com tão baixo nível de renda por habitante.

Considerando que os tributos, de uma maneira em geral, incidem sobre a tríade: propriedade, renda e consumo; e que o modelo de sistema tributário se caracteriza como regressivo, quando ele se concentra em tributos indiretos (aqueles que incidem sobre os consumidores finais) e não considera a capacidade contributiva das pessoas; e que o Brasil se destaca pelo fato da carga tributária sobre consumo e serviços ser maior que a incidente sobre a renda e a propriedade. Como consequência, a parcela da população com menor rendimento será a mais impactada, visto que quanto menor a renda do contribuinte, maior será a parcela dos seus rendimentos destinada ao pagamento desse tipo de imposto.

Diante desse cenário, surge o importante questionamento: de que maneira o sistema tributário regressivo, praticado pelo Brasil, e a sua estrutura fiscal contribuem para manutenção da desigualdade socioeconômica no país?

Nestes termos, o presente artigo tem como objetivos: analisar o sistema regressivo de tributação adotado pelo Brasil; e a sua relação com a desigualdade socioeconômica no país. Para tanto, busca demonstrar a importância do sistema tributário na economia de um país, as principais linhas teóricas e forma de implementação desse sistema, assim como, analisar o sistema tributário brasileiro, apresentando características que permitem classificá-lo como regressivo e relacionar o impacto dessa regressividade sobre o processo de concentração de renda no país.

A metodologia empregada neste trabalho consiste em pesquisa de natureza qualitativa, a qual foi desenvolvida por meio de uma abordagem exploratória sobre o tema, através do levantamento de referencial bibliográfico relacionado ao assunto no Google acadêmico. Foram selecionados artigos, dissertações e teses publicadas no período compreendido entre os anos de 2010 a 2022, visando captar elementos que permitissem caracterizar o sistema tributário brasileiro como regressivo, bem como seus efeitos, de maneira a estabelecer argumentos e requisitos que visassem

responder a problemática apresentada.

A busca foi realizada utilizando-se de descritores (palavras-chave) relacionados ao tema, em língua portuguesa, como “sistema tributário”, “regressivo”, “regressividade”, “desigualdade”, “desigualdades”, recorrendo ao operador lógico “*and*” para combinação das palavras-chave e estreitamento da busca.

Valendo-se da pesquisa e levantamento bibliográficos, o presente estudo tem o escopo de analisar alguns princípios basilares do sistema tributário, como a capacidade contributiva e o mínimo existencial, assim como o seu papel enquanto elemento da redução da desigualdade social ante o sistema tributário brasileiro.

Após realizado o levantamento e revisão bibliográfica sobre o assunto, buscou-se demonstrar como a tributação desempenha um papel de extrema importância na redução da desigualdade de social no Brasil.

Foram utilizados dois tipos de fontes de pesquisa: 1) primárias, como levantamento de literatura sobre o tema, por meio da análise de dissertações e artigos científicos publicados; e 2) secundárias, produzidas a partir das análises dos materiais coletados.

O artigo é composto por 3 seções, além da introdução e das considerações finais: A *seção 2* aborda o conceito de sistema tributário e as características dos diversos modelos desses tipos de sistemas; analisa a formação do sistema tributário brasileiro, tomando como base os elementos que permitem classificá-lo como um sistema tributário regressivo. Já a *seção 3* analisa o impacto da carga tributária regressiva sobre os bens de consumo e sobre a renda das classes brasileiras, embasando-se nos dados da última Pesquisa de Orçamentos Familiares – POF (2018-2019), divulgados em 2022, pela Diretoria de Estudos e Políticas Sociais do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Disoc/Ipea) e mensuraram a estimativa da incidência tributária indireta em cima da renda das famílias. Por fim, na *seção 4*, são analisados os princípios basilares do sistema tributário, como a capacidade contributiva e o mínimo existencial, como instrumentos de redução da desigualdade social no Brasil.

2. SISTEMA TRIBUTÁRIO

Nabais (2009) justifica a tributação como um dever fundamental ao qual o

contribuinte está vinculado por força da Constituição Federal, logo não é possível a ele pretender deixar de contribuir com o custeio das causas sociais. A teoria defendida por ele, tem origem na compreensão de que o imposto não pode ser encarado, nem como um mero poder para o estado, nem simplesmente como simples sacrifício para os cidadãos, mas antes como o contributo indispensável a uma vida em comum e próspera de todos os membros da comunidade organizada em estado.

Para Dworkin (2005), a distribuição de riquezas em uma sociedade é resultado do seu ordenamento jurídico, mas não só em relação às leis que regem a propriedade e as relações para a sua aquisição e transferência, como também em relação às normas fiscais e políticas. Assim, o ordenamento tributário pode ser eficaz na redução dos níveis de desigualdade social em um país.

De acordo com Riani (2007), o sistema tributário de um país existe para financiar os gastos realizados pelo governo. Estes fazem-se necessários, uma vez que, por impossibilidade ou interesse, deixam de oferecer o conjunto de bens que fazem parte da demanda da sociedade. Dessa forma, a sociedade tem, assim, no sistema tributário, um instrumento estratégico para definição da forma de financiamento das atividades a serem desempenhadas pelo governo que, em última instância, deverão melhorar a qualidade vida e o nível de bem-estar dessa mesma sociedade.

Torres (2011) define Sistema Tributário como o conjunto de elementos dotado de unidade interna, coerência lógica, ordem, ausência de contradições e independência do todo com relação às partes. Mas essa definição, por se confundir com a totalidade, não permitiria o exame científico do conceito de sistema. De modo que, em qualquer ramo do saber, a ideia de sistema deve estar ligada à visão pluralista, onde assim como o sistema jurídico, o sistema tributário, também se apresenta no plural.

A partir desses entendimentos, podemos conceituar Sistema Tributário como um conjunto de normas, princípios e regras que regulam a tributação em um País e por tributação a ação do Estado em cobrar os impostos da sociedade. Assim, o Sistema Tributário se destina a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos. A palavra sistema representa a organização desses elementos que compõe a ordem tributária de um país. Logo, os dispositivos constitucionais, leis, decretos, portarias, instruções normativas, tudo

que no ordenamento jurídico se vincula as exigências fiscais. Todos esses elementos compõe a estrutura fiscal de um País.

Para compreender o Sistema de Tributação, primeiramente é necessário entender o que é tributo e qual a sua função para manutenção do Estado e do bem-estar social.

O Código Tributário Nacional (Lei n° 5.172/66), em seu artigo terceiro define tributo como “Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

O Código Tributário Nacional, classifica os tributos em Impostos, Taxas e Contribuições de melhoria, contudo a Constituição Federal de 1988, prevê duas outras formas tributárias, sendo os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais, previstas nos artigos 148 e 149 respectivamente.

No presente trabalho, analisamos a desigualdade socioeconômica sob a ótica da vinculação da regressividade do tributo imposto sobre o consumo, por isso é importante destacar o conceito estabelecido no Artigo 16 do Código Tributário Nacional, que define imposto como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

É importante, antes de descrever os modelos de sistema tributário e suas características, entender como se classificam os sistemas tributários.

De acordo com Torres (2011), os sistemas tributários podem ser classificados como:

a) Sistema tributário nacional: denomina o conjunto dos tributos cobrados em todo o território nacional, independente da titularidade deste ou daquele ente público e considera exclusivamente a incidência sobre a riqueza sobre a riqueza, como vem esboçado nos arts. 145, 148 e 149 da CF para ulterior detalhamento pelo Código Tributário Nacional;

b) Sistema Tributário Federado ou sistema do federalismo fiscal: É o conjunto de tributos organizado segundo a distribuição do poder tributário à União, aos Estados e Municípios, previsto pelos arts. 148, 149, 153 a 156 da CF;

c) Sistema internacional tributário: É o conjunto de tributos incidentes sobre a riqueza internacional e partilhados entre os Estados Soberanos segundo

princípios e regras estabelecidos na Constituição (arts. 153, I e II, 155, § 1°, III, b, 155, § 2°, X, a, 156, § 3°, II) e nos tratados e convenções.

Em um sistema tributário nacional, classificação analisada nesta pesquisa, os impostos são divididos, basicamente, em duas categorias, os impostos diretos e os impostos indiretos, eles se diferenciam pela maneira como são gerados e incidem sobre os indivíduos na sociedade.

O imposto direto incide sobre os rendimentos, renda e patrimônio do indivíduo ou de um capital, como exemplo de imposto direto, temos o imposto sobre a renda (IR), enquanto o imposto indireto é aquele embutido no preço final do produto e/ou serviço é cobrado normalmente no preço final dos bens e serviços adquiridos pelo contribuinte, como exemplo de tributo indireto, o imposto sobre o consumo (ICMS) e sobre serviço (ISS).

Classificar os tributos em uma dessas duas categorias, aparentemente parece simples, contudo a carga que elas possuem será determinante dentro da estrutura tributária de um país, pois atingirá os indivíduos direta ou indiretamente, por isso quanto maior a participação relativa dos impostos indiretos, maior será a abrangência do imposto, uma vez que esses tributos recaem, sobretudo, no consumo de bens e serviços, atingindo indiscriminadamente todos na sociedade, enquanto que os impostos diretos são considerados mais representativos, uma vez que o sistema de tributação retira recursos das rendas provenientes dos lucros, salários, etc, transferindo pessoalidade a esse tipo de imposto.

Há três modelos de estrutura de sistemas de tributação, que se caracterizam pela incidência de um determinado tipo de imposto na sua carga tributária, ou seja, a forma como esses impostos são recolhidos sobre as diversas camadas de renda na sociedade. Com base na incidência de um tipo de imposto, os sistemas tributários podem ter características que o enquadram como neutro ou proporcional, progressivo ou regressivo.

Riani (2007), em sua obra Economia do Setor Público, demonstra o reflexo da incidência dos impostos sobre a renda e o poder de compra dos contribuintes em cada modelo de sistema tributário, o que permite identificar os impactos do modelo adotado sobre a desigualdade socioeconômica em um País.

De acordo com Riani (2007), no sistema neutro ou proporcional, independente de renda e classe social, a participação da sociedade no imposto de renda são igual, pois aplica-se a mesma alíquota do tributo para os diferentes

níveis de renda, logo o percentual do imposto a ser pago é o mesmo para todas as classes de renda, onde nesse sistema não tem impacto nenhum sobre a redistribuição da renda na sociedade. No quadro 2.1 se observa que incidindo o mesmo percentual das alíquotas de impostos sobre as rendas das famílias, o efeito desses impostos sobre a renda da população será neutro, ou seja, não tem reflexos sobre a concentração de renda no País.

Tabela 2.1 – Aplicação do Sistema de Tributação Proporcional

Classes de renda	Renda Bruta	Alíquota	Total do Imposto	Renda Líquida	% Renda antes do Imposto	% Renda depois do Imposto	% Renda bruta Acumulada	% Renda Líquida Acumulada
A	1.000	10	100	900	10	10	10	10
B	2.000	10	200	1.800	20	20	30	30
C	3.000	10	300	2.700	30	30	70	70
D	4.000	10	400	3.600	40	40	100	100
TOTAL	10.000		1.000	9.000	100	100		

Fonte: Riani (2007, pág.108)

No modelo progressivo, vigoram os impostos diretos, que são aqueles que incidem sobre o patrimônio e a renda, logo a participação do contribuinte no pagamento de impostos deverá aumentar conforme sua renda. São caracterizados como diretos, porque são arrecadados de maneira direta dos contribuintes, sobre a renda e propriedade de bens. Como exemplo de imposto direto, além do Imposto de Renda (IR), há imposto sobre a propriedade urbana (IPTU) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

De acordo com Baleeiro (2012), nesse sistema, aplicam-se maiores percentuais de impostos para as classes de renda mais alta e com ele há maior distribuição da renda em favor das classes de menor poder aquisitivo, porque a magnitude das alterações na distribuição da renda após o imposto dependerá da diferenciação das alíquotas para as diversas classes de renda.

A tabela 2.2 demonstra o resultado da aplicação de alíquotas diferentes e o seu impacto sobre a renda das famílias, permitindo considerar que a arrecadação através em um modelo progressivo, é uma tributação mais justa, uma vez que a progressividade tributária está relacionada ao tributo/renda ou tributo/riqueza. No qual, em um sistema tributário só pode ser considerado

progressivo quando a carga tributária é maioritariamente paga pela parcela da população com maior capacidade econômica para contribuir.

Tabela 2.2 – Aplicação do Sistema de Tributação Progressivo

Classes de renda	Renda Bruta	Alíquota	Total do Imposto	Renda Líquida	% Renda antes do Imposto	% Renda depois do Imposto	% Renda bruta Acumulada	% Renda Líquida Acumulada
A	1.000	10	100	900	10	12,8	10	12,8
B	2.000	20	400	1.600	20	22,8	20	35,6
C	3.000	30	900	2.100	30	30,0	30	65,6
D	4.000	40	1.600	2.400	40	34,4	40	100,0
TOTAL	10.000		3.000	7.000	100	100		

Fonte: Riani (2007, pág. 109)

Para Piketty (2014) no âmbito da ciência econômica, pode-se dizer que um imposto é progressivo se a sua “taxa” é mais alta para os mais ricos e mais baixa para os mais pobres.

O modelo regressivo, que tem como base os impostos indiretos, que são aqueles que incidem sobre o consumo de bens e serviços, e são definidos pela forma como são arrecadados, ou seja, quando incidem não fazem distinção da renda do consumidor que o pagará, dessa forma, tributa mais fortemente as camadas mais baixas de renda, fazendo com que elas tenham que suportar uma carga tributária maior, dessa forma, quanto menor o nível de renda, maior é o percentual de imposto a ser pago pelo indivíduo, logo a aplicação do sistema de tributação regressivo concentra mais renda nas classes de maior poder aquisitivo, pois nesse sistema, os impostos indiretos, principalmente sobre bens e o consumo são predominantes. Dessa forma, podemos definir que o modelo vigente em um sistema tributário é regressivo, quando, de maneira em geral, é quem possui menor renda e que contribui mais com a arrecadação dos impostos.

O quadro 2.3, apresenta o percentual da renda das famílias atingido, após a incidência dos impostos em um modelo regressivo. Nesse modelo, o percentual apresentado demonstra a redução da renda das famílias de menor poder aquisitivo, ocasionado pelo aumento da carga tributária dos impostos indiretos em relação aos diretos, fazendo com que as faixas diferentes de renda, paguem o mesmo valor em tributos, mas que somente a renda da classe de menor poder de compra seja afetada pelo reflexo do sistema tributário praticado no país.

Quadro 2.3 – Aplicação do modelo Sistema de Tributação Regressivo

Classes de renda	Renda Bruta	Alíquota	Total do Imposto	Renda Líquida	% Renda antes do Imposto	% Renda depois do Imposto	% Renda bruta Acumulada	% Renda Líquida Acumulada
A	1.000	40	400	600	10	7,5	10	7,5
B	2.000	30	600	1.400	20	17,5	20	25,0
C	3.000	20	600	2.400	30	30,0	30	55,5
D	4.000	10	600	3.600	40	45,0	40	100,0
TOTAL	10.000		2.000	8.000				

Fonte: Riani (2007,pág.109)

Analisando o impacto dos modelos de tributação sobre a renda das famílias, se destaca que, dependendo do sistema tributário adotado e da participação relativa dos tributos diretos e indiretos no montante total da arrecadação fiscal de um país, esse sistema penalizará uma determinada parcela da população. Em um sistema tributário, no qual tem maior arrecadação oriunda dos impostos diretos, significará que o sistema tributário utilizará com base na capacidade de pagamento, ou seja, obtendo maior volume de receitas das camadas mais ricas da população. Contudo, se prevalece um sistema tributário, onde a maior parte da arrecadação é oriunda dos impostos indiretos, as camadas mais pobres é que contribuiriam para arrecadação fiscal do Estado. Por isso, o peso de cada um desses impostos afeta diretamente a eficácia do sistema de tributação como um instrumento de correção das desigualdades na distribuição de renda e acesso aos alimentos, por exemplo.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Constituição Federal do Brasil, em seu título VI, Capítulo I, dedica de forma clara 18 artigos (145 a 162) sob a denominação de Sistema Tributário Nacional. Nesses artigos estão distribuídas as competências de instituir tributos e complementações geradas pela norma jurídica tributária.

A mesma Constituição, também estabelece em seu preâmbulo, a justiça social como compromisso do Estado com os direitos sociais, a igualdade e a construção uma sociedade mais justa. Com essa finalidade, a própria

Constituição de 1988, fortalece o compromisso do Estado com a justiça social na tributação, ao elencar em seu rol de garantias, o direito geral de igualdade, previsto no art. 5°, caput, um direito específico de igualdade em matéria tributária, encontrado no art. 150, inciso II, e a vedação de tributos que não respeitem a capacidade econômica dos contribuintes, no art. 145, § 1°, ou ofendam o mínimo existencial – art. 150, IV.

No Estado democrático de direito, típico das constituições dirigentes, a função da tributação não se restringe à arrecadação de recursos para cumprir com os objetivos básicos do Estado, mas engloba, também, objetivos de redistribuição da riqueza.

Machado (2007) rechaça entender-se a relação tributária como relação de poder. Assevera que grande parte da doutrina aponta que os contribuintes consentem com a instituição dos tributos, através de seus representantes no Parlamento.

No Brasil, a distribuição das competências tributárias vem disciplinada pela Constituição Federal nos artigos 153 a 156. A tributação apresenta alguns princípios jurídicos, os quais são utilizados para proteger o contribuinte. Podemos destacar os princípios da legalidade, da anterioridade, da igualdade, da competência, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e o da liberdade de tráfego.

O Código Tributário Brasileiro foi criado em outubro de 1966 através da Lei n° 5.172, decorrente da reforma iniciada pela Emenda Constitucional n° 18 de 1º de dezembro de 1965, que instituiu o Sistema Tributário Nacional. O sistema tributário foi instituído no plano econômico e jurídico, ao contrário do sistema que o antecedeu, que possuía origem política, com autônomos sistemas tributários federal, estadual e municipal, logo as legislações de Estados, municípios e união não se vinculavam. A Competência tributária de Estados e municípios tinha finalidade de alcançar mais receita. Com a edição da Emenda Constitucional supracitada, o imposto sobre consumo foi transformado no Imposto sobre Produtos Industrializados e o imposto de renda também foi alterado pela reforma promovida pela ementa constitucional.

Como visto na seção anterior, a partir do conhecimento sobre os modelos de sistemas, de arrecadação de impostos e política fiscal, será possível definir o

modelo de estrutura tributária predominante no Brasil. A estrutura tributária brasileira tem uma relação muito forte com as atividades produtivas, porque grande parte dela recai sobre o setor de produção e consumo.

No Brasil, a tributação sobre o consumo é formada por três impostos, o Imposto sobre produtos industrializados (IPI), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

De acordo com Ribeiro (2015), sistema tributário brasileiro é caracterizado por apresentar excessiva tributação sobre os bens de consumo, o que reflete na queda do poder aquisitivo dos contribuintes que já tem menor poder aquisitivo, pois mesmo a tributação indireta sobre o consumo alcançar toda população do Brasil, essa tributação gera maiores impactos negativos sobre a população mais carente, uma vez que terá que comprometer maior parte do seu rendimento para a aquisição de produtos da cesta básica, logo a tributação sobre o consumo cria o efeito regressivo dos impostos indiretos.

Ribeiro (2015), complementa que o financiamento do Estado Brasileiro, se dá através da tributação indireta e regressiva e de maneira elevada no Brasil, o que acentua ainda mais o aumento da pobreza da população mais carente.

Contudo, para Paulsen (2004), no Brasil, é praticada a progressividade gradual da tributação sobre a renda, se for considerado para fins de cálculo do imposto de renda, de acordo com o que foi estabelecido pela art. 153 da Constituição Federal, no qual, estabelece a progressividade como um critério de tributação sobre a renda.

Para Carvalho (2007), o sistema tributário brasileiro possui uma forte progressividade fiscal, a qual busca a realização da justiça fiscal, pois está vinculada aos Princípios da Isonomia e da Capacidade Contributiva, pois através dos impostos diretos aplicados atualmente, principalmente sobre a renda, aqueles que possuem capacidade contributiva pagam mais imposto que aqueles de menor capacidade contributiva.

Após comparar as características dos modelos de sistemas tributários anteriormente descritos, com a composição da estrutura fiscal brasileira, é possível definir que o modelo predominante no país é o regressivo, pois a sua composição revela o alto grau de regressividade consubstanciada no fato de sua geração se basear proporcionalmente mais no consumo e na produção. Isso a

torna mais injusta e contribui ainda mais para elevar o grau de concentração da renda e da riqueza entre os cidadãos brasileiros em função dos seus elevados tributos indiretos.

3. A Regressividade no Sistema Tributário Nacional e a Desigualdade Socioeconômica no Brasil.

O debate acerca da estrutura tributária perpassa por conceitos fundamentais como o de equidade e bem-estar na sociedade. Nesse sentido, uma das principais problemáticas que emerge dessa discussão é a definição do montante de tributo que seria considerado “justo” para cada contribuinte arcar.

A tributação sobre o consumo, mesmo sendo aplicada em toda a população, afeta de maneira mais intensa a população mais carente, já que gasta seus rendimentos na aquisição de bens de consumo e serviços, que são produtos básicos e necessários para a sobrevivência, ocasionando o comprometimento da renda, e como consequência a redução do poder de compra dessa camada da população.

Considerando que, a maior parte da tributação no Brasil está baseada no consumo de bens e serviços, através da arrecadação de impostos como IPI, ICMS e ISS e que esses impostos não têm caráter pessoal, uma vez que os contribuintes pagarão a mesma alíquota, independente da renda, pois os impostos indiretos têm como característica a impessoalidade.

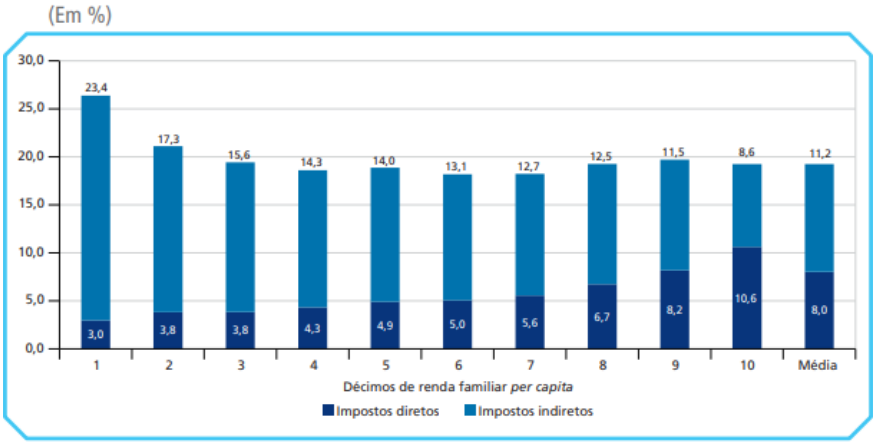
Os resultados das estimativas da incidência indireta sobre a renda das famílias mostram um perfil regressivo quando empregado o parâmetro da renda total, com os mais pobres sendo mais onerados proporcionalmente à renda em relação aqueles estratos das classes média e alta. Esse perfil regressivo é potencializado em termos redistributivos concentradores pelo peso que a tributação indireta apresenta diante da renda, essa participação supera a dos tributos diretos, os quais, ainda que progressivos, não mitigam todos os efeitos concentradores dos indiretos. Assim, o sistema tributário se apresenta como levemente concentrador.

O texto para discussão, publicado pelo instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), apresenta as estimativas da incidência tributária, direta e

indireta, sobre a renda das famílias com os dados da última Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) de 2017-2018, publicado em dezembro de 2022.

A realização de estimativas de incidência tributária sobre a renda das famílias é possível empregando os dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF). A pesquisa, além de trazer informações sobre o reflexo dos tributos sobre a renda da população, a partir de dados coletados como despesas familiares e individuais, realiza o levantamento do desembolso que as famílias tem com bens e serviços, ou seja, permite inferir o peso que a incidência dos tributos indiretos tem sobre o poder de compra de cada faixa de renda da população brasileira.

Gráfico 3.1 – Incidência da tributação direta e indireta na renda total, segundo décimos de renda familiar *per capita* – Brasil (2017-2018)



Fonte: Microdados da POF 2017-2018.
Elaboração dos autores.

Fonte: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – ipea 2022 – repositório n° 2823

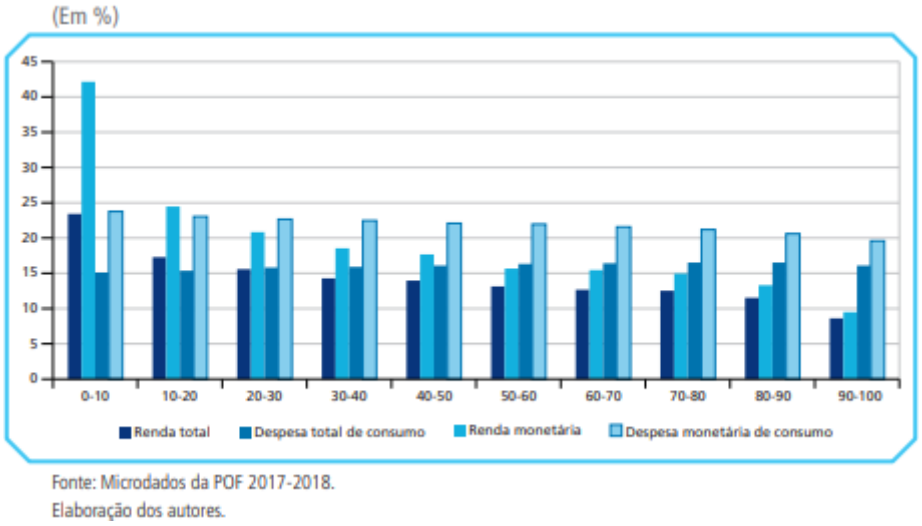
No gráfico 3.1 de autoria do IPEA, com base nas informações da última Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF), realizada em 2017-2018, demonstra que a participação expressiva da tributação indireta agrava o efeito concentrador dos tributos indiretos, gerando a regressividade no sistema tributário.

Analisando o gráfico 3.1, através dos décimos de renda domiciliar *per capita* e tendo como parâmetro a renda total das famílias, que a incidência dos tributos diretos e indiretos sobre renda dessas famílias, que a progressividade dos impostos não compensa de maneira integral a regressividade dos impostos indiretos. Com base nos décimos do gráfico, é possível considerar que os impostos indiretos, com a incidência na renda dos 10% mais pobres, uma

regressividade de 26,4%, enquanto nos 10% mais ricos, essa incidência compromete apenas 19,2% da sua renda.

Após relacionar as características dos modelos de sistemas tributários, como visto na primeira seção, com a porcentagem da regressividade que incide sobre a renda da população mais pobre do país, se percebe que esse número está vinculado a pouca progressividade dos impostos diretos e a composição entre estes e os indiretos, ocasionado a predominância da regressividade dos impostos no sistema tributário brasileiro, como se observa na tabela 3.2, que apresenta os dados dos da incidência dos tributos indiretos sobre a renda total das famílias.

Gráfico 3.2 – Incidência de tributos indiretos por décimos, segundo diversos parâmetros



Fonte: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – Ipea 2022 – repositório n° 2823

4. O princípio da Capacidade Contributiva como instrumento de redução da desigualdade socioeconômica no Brasil.

O princípio da capacidade contributiva está positivado na Constituição Federal no artigo 145, parágrafo único, estabelecendo a graduação dos impostos segundo a capacidade econômica do contribuinte. Esse princípio deveria ser uma baliza para orientar toda a tributação no Brasil, pois prevê que o Estado deve exigir das pessoas que contribuam para as despesas públicas, de acordo com a

sua capacidade econômica.

Paulsen (2020), considera que o princípio da capacidade contributiva não constitui apenas um critério de justiça fiscal com a finalidade de respaldar tratamento tributário diferenciado, mas capaz de agir como um promotor da isonomia. De acordo com Paulsen (2020), a maior parte da doutrina sobre direito tributário trata este princípio como um “sobredireito ou metajurídico”, que deve orientar o exercício da tributação, mesmo ele não estando de maneira expressa na Constituição.

Sabbag (2016), entende que no sistema tributário nacional atual, toda entidade impositora que confisca, na seara tributária, vai além da capacidade contributiva do cidadão. Contudo, aquelas entidades que se atém aos limites da capacidade contributiva do cidadão mantém-se na ideal zona intermediária entre o confisco e o mínimo razoável na tributação.

Isso ocorre porque quando aplicados com maior incidência impostos regressivos infringe-se o princípio da igualdade, não observando a capacidade econômica de quem está contribuindo.

De acordo com Machado (2004), quem possui maior capacidade contributiva, deve pagar um imposto maior, tributando-se de forma igualitária. Para o autor, a igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza.

Para Sabbag (2016), o princípio da capacidade contributiva, perpassa pela capacidade econômica, que se traduz na aptidão para suportar a carga tributária sem que haja perecimento da riqueza tributável que a lastreia, amparada no preceito fundamental do mínimo existencial. O mínimo existencial está engendrado no art. 7°, inciso IV, da Constituição Federal, cujo teor indica os parâmetros de quantidade de riqueza mínima, suficiente para a manutenção do indivíduo e de sua família, isto é um limite intangível pela tributação, no bojo da capacidade contributiva.

Logo, podemos inferir que tributar de forma onerosa o contribuinte que não tem condições de arcar com a carga tributária desproporcional, não permite que essas pessoas possam acumular o suficiente para garantir uma vida digna, ferindo o direito fundamental da proteção do mínimo existencial.

Anselmini e Buffon (2018), entendem que a capacidade econômica deve

ser analisada no sentido de ter garantido o princípio do mínimo existencial. Este princípio se faz necessário no que diz respeito à proteção de seus direitos fundamentais, tendo o cidadão uma vida minimamente digna.

De acordo com Sabbag (2016), no momento que a tributação subtrai do contribuinte a capacidade de se sustentar e de se desenvolver, afetando a garantia de atendimento às suas necessidades essenciais, tem-se o confisco.

4.2. A capacidade contributiva e a progressividade sobre impostos.

John Rawls (2002) apresenta uma concepção de justiça que busca levar um plano superior de abstração a teoria do contrato social de Rousseau[4] e, para tanto, defende que os princípios de justiça são objeto do consenso original, escolhidos por pessoas livres e racionais, com o escopo de edificar os primeiros pilares da sociedade, sob os quais todas as demais normas assentarão.

De acordo com Rawls (2002), a sociedade, diante de dois modelos distintos de representação para a escolha de princípios justos, onde o primeiro obrigando todas as pessoas a terem a mesma porção de deveres e direitos básicos; e o segundo que reconhece justas as desigualdades sociais e econômicas apenas se resultarem em benefícios compensatórios para cada um dos membros da sociedade, em especial àqueles integrantes das camadas desfavorecidas.

Dessa forma, podemos inferir que para John Rawls (2002), a adoção de um modelo de estrutura fiscal, que diferencie a tributação sobre os membros de uma sociedade pelo seu poder de contribuir, deve estar pautado no princípio da diferença, garantindo para cada membro da sociedade, a garantia de igualdade.

Para Piketty (2014), a redistribuição fiscal permite limitar as consequências da desigualdade do capital humano em termos de desigualdade dos padrões de vida sem, todavia, modificar a origem estrutural da desigualdade.

O princípio da capacidade contributiva pode ser aplicado no sistema tributário através da progressividade sobre os impostos, de maneira que atinja sua finalidade, ou seja, um contribuinte com poder aquisitivo maior dever pagar

4 Teoria fundamentada em um pacto convencional, por meio do qual os cidadãos, em condições justas, abrem mão de seus direitos individuais e consentem com o poder de uma autoridade na qual depositam confiança, em contrapartida, o Estado, deve proteger os cidadãos.

mais impostos que aquele com poder aquisitivo menor, conforme a sua capacidade econômica, possibilitando que o ônus dos impostos seja redistribuído na sociedade conforme a sua a capacidade de pagamento do contribuinte.

A progressividade não deve ser extraída de alguns tributos específicos como visto anteriormente, que são os que recai sobre a renda e o patrimônio, como previsto constitucionalmente, mas deve ser uma progressividade aplicada ao sistema brasileiro como um todo, sendo aplicável a todas as espécies tributárias, mesmo que seja aplicada de forma distinta, de acordo com a característica de cada uma.

A tributação da riqueza é mais complicada e controversa, devido à dificuldade de se definir o que venha ser riqueza para efeito de tributação. De uma forma ou de outra, para base desse tributo deve-se, em princípio, considerar a propriedade (terra, prédios, casas, etc.), as propriedades pessoais tangíveis (automóveis, mobília, joias, etc.) e os bens intangíveis (como ações, depósitos bancários, etc.). Embora a tributação sobre a riqueza possa ser utilizada como fonte de arrecadação tributária, mas se depara às dificuldades de se apurar e definir adequadamente o que é riqueza para efeitos de arrecadação fiscal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base no que foi apresentado neste trabalho, se corrobora a premissa de que o sistema tributário brasileiro é regressivo e a sua regressividade é resultado do fato da carga tributária ser pautada, principalmente, em tributos indiretos, ou seja, aqueles que incidem sobre consumo e serviços e não respeitam a capacidade contributiva dos cidadãos. Onera proporcionalmente mais a parcelas da população com menor rendimento, se comparado com o impacto que os impostos indiretos representam na renda da população mais rica do país.

Diante desse cenário é evidente a contribuição direta que o modelo de sistema tributário regressivo, vigente no Brasil, tem com a manutenção do elevado índice de desigualdade socioeconômica presente no país, ratificando que esse modelo gera como consequência da sua regressividade, que às famílias mais pobres paguem mais impostos que as famílias ricas, se analisarmos pela ótica da proporção à renda que possuem, e isso ocorre porque a maior parte da

arrecadação tributária no Brasil é feita por meio de impostos indiretos, que incidem sobre o consumo e são cobrados de forma embutida nos preços dos produtos oferecidos, representando uma elevada perda no poder de compra das famílias que enquadram nas classes de renda mais baixa.

Após análise dos resultados das estimativas da incidência dos tributos indiretos e dos efeitos redistributivos da tributação sobre a renda das famílias brasileiras, divulgado pelo Ipea, se encerra que a relação entre tributação e desigualdade, ocorre através da estrutura como é organizado o Fisco de um país, ou seja, o modelo tributário predominante, e isso se traduz na maneira como os impostos serão exigidos de seus contribuintes, bem como esse modelo determinará qual será a renda disponível que cada contribuinte terá, após o pagamento do imposto embutido no produto ou serviço adquirido. Através dos resultados supramencionados, se conclui que a ampliação da tributação sobre a renda e o patrimônio podem contribuir para a redução que o peso da tributação indireta representa hoje no país, pois atualmente, podemos inferir que o financiamento das políticas sociais tem uma fonte regressiva de relativa importância.

Nesse contexto, se destaca a importância que o sistema tributário brasileiro tribute de maneira a garantir a mínima dignidade do contribuinte, considerando a sua capacidade econômica. Para isso, é necessário realizar alterações no atual sistema tributário, principalmente na sua essência regressiva, de maneira que, tribute de maneira progressiva a renda e a propriedade, considerando a situação econômica de cada contribuinte.

Se evidencia também, que no estudo dos princípios da tributação, o princípio da capacidade contributiva, se destaca, como aquele que possivelmente mais se aproxima do conceito de justiça tributária, analisado pela esfera econômico jurídico, pois na sua incidência, considera a distribuição de carga tributária de acordo com a capacidade contributiva dos indivíduos, o que nos induz a pensar como os tributos, que possuem como objetivo previsto, garantir a arrecadação de recursos para a manutenção de serviços públicos essenciais, devem se adequar às situações individuais, de maneira a possibilitar uma colocação isonômica dos contribuintes no que se refere ao sacrifício individual em razão do interesse coletivo.

Logo, nas discussões que envolvem modificações na legislação tributária,

deve ser garantindo o respeito ao direito fundamental ao mínimo existencial, que deve ocorrer em relação a cada um dos tributos que compõe o sistema tributário brasileiro, de maneira que esses tributos incidam sobre todas as bases econômicas da tributação, ou seja, incidam sobre a renda, o patrimônio e o consumo de maneira seletiva, respeitando o princípio tributário da capacidade contributiva e do mínimo existencial, e por consequência o acesso aos direitos fundamentais desses contribuintes, para isso, é imprescindível a necessidade da ampliação da tributação sobre a renda da pessoa física e sobre o patrimônio para que o sistema tributário brasileiro gere efetivos efeitos redistributivos.

REFERÊNCIAS

ANSELMINI, Priscila; BUFFON, Marciano. **Tributação como instrumento de redução das desigualdades no Brasil**. Revista do Direito Público, v. 13, n. 1, p. 226-258, 2018. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/29111> Acesso em: 05/10/2023.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de tributar**. Editora Forense, 8º edição, 2012. 338 p.

BRASIL. Constituição (1988), **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm> Acesso em: 11/10/2023.

BRASIL. Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 1990. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm> Acesso em: 11/10/2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2007. 236 p

DE SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem. **Mínimo existencial e o dever de pagar tributos, ou financiando os Direitos Fundamentais.** Constituição, Economia e Desenvolvimento: Revista Eletrônica da Academia Brasileira de Direito Constitucional, v.1, 2009. Disponível em: <https://www.abdconstojs.com.br/index.php/revista/article/view/7/4> Acesso em: 20/11/2023

DWORKIN, Ronald. **A virtude soberana: a teoria e a prática da igualdade**. São Paulo: Martins Fontes, 2005. 689 p.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 28º ed. São Paulo: Malheiros, 2007. 562 p.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988.** 5ª ed. São Paulo: Dialética, 2004.184 p.

NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. 1ª ed. São Paulo: Almedina, 2009. 746p.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de. **A proteção do mínimo existencial no Direito Tributário.** Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018. 228 p.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. 999 p.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência.** 6 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2004.

PIKETTY, Thomas. **O capital no século XXI.** Tradução de Mônica Baumgarter de Bolle. 1ª ed. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014. 672 p.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça.** Tradução: Almiro Pisetta e Lenita Maria Rímoli Esteve. 2 ed. São Paulo: Martins Fontes, 2002, 136 p.

REBOUÇAS, Marcus Vinícius Parente. **Tributação e desigualdade econômica: elementos para uma teoria da tributação redistributiva para o Brasil contemporâneo**. 2019. Disponível em:<https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/40844/1/2019_tese_mvprebo%c3%a7as.pdf> Acesso em: 11/10/2023.

RIANI, Flávio. **Economia do setor público: uma abordagem introdutória,** 5.ed., Rio de Janeiro: LTC, 2009. 233 p.

ROUSSEAU, Jean Jacques. **O contrato Social**. 1ª ed. São Paulo: Martin Claret, 2013. 141 p.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário.8ª ed.São Paulo: Saraiva, 2016. 1457 p.

SILVEIRA, F.G. et al. **Tributação indireta: Alíquotas efetivas e incidência sobre as famílias**. Brasília: Ipea, 2022. (Texto para Discussão, n° 2823). Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/11624/1/TD_2823_Web.pdf> Acesso em: 10/10/2023.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18ª ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. 237 p.