



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA
FACULDADE DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

PAULO ROBERTO DE ARAÚJO VAGO

**A REGRESSIVIDADE DA MATRIZ TRIBUTÁRIA BRASILEIRA
E AS INIQUIDADES DO PROGRAMA BOLSA-FAMÍLIA**

Brasília
2016

A REGRESSIVIDADE DA MATRIZ TRIBUTÁRIA BRASILEIRA E AS INIQUIDADES
DO PROGRAMA BOLSA-FAMÍLIA

Monografia apresentada como requisito parcial
para a obtenção do título de bacharel em Direito
pela Faculdade de Direito da Universidade de
Brasília – UnB.

Orientador: Prof. Mestre Tiago Conde Teixeira

Brasília
2016

PAULO ROBERTO DE ARAÚJO VAGO

A regressividade da matriz tributária brasileira e as iniquidades do Programa Bolsa Família

Monografia apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de Brasília.

Em _____ de _____ de _____, o candidato foi considerado _____ pela banca examinadora.

BANCA EXAMINADORA:

Tiago Conde Teixeira
Professor Mestre e Orientador

Daniela Marques de Moraes
Professora Doutora e Examinadora

Pedro Sales D'Araújo
Professor Mestre e Examinador

“A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigalam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade... Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real”.

Rui Barbosa

AGRADECIMENTOS

Agradeço, em primeiro lugar, a Deus por me proporcionar a grandiosa oportunidade de ter uma formação acadêmica e profissional pela Faculdade de Direito da Universidade de Brasília. Anseio para que logo possa dar o devido retorno à sociedade com o aprendizado adquirido.

Aos meus pais, Rejane e Claudimar, que me apoiaram incessantemente.

Aos queridos amigos, sobretudo Yuri Sousa e Norma Pettengill, que compartilharam comigo inesquecíveis momentos tanto em sala de aula, como fora desta.

Por fim, a todos os demais professores da FD/UnB, em especial ao Professor Valcir Gassen e ao Professor Tiago Conde, meu orientador, com quem pude dialogar e aprofundar os conhecimentos a respeito dos desdobramentos do Direito.

Resumo

O presente trabalho tem por objetivo analisar de que modo a estruturação da matriz tributária brasileira repercute impactos sobre a efetividade do Programa Bolsa Família, política pública voltada ao combate das vulnerabilidades socioeconômicas vivenciadas pelo estrato social mais pobre da população. A tributação desempenha diversas funções numa organização estatal, e uma delas, teoricamente, é a função redistributiva dos recursos arrecadados pelo Estado. No Brasil, todavia, em razão da regressividade da matriz tributária – essa redistribuição ocorre de modo ilógico e invertido: tira-se dos mais pobres para dar aos mais ricos, tendo em vista que a tributação concentra-se mais sobre o consumo do que sobre a renda e o patrimônio. Com efeito, chega-se à conclusão de que enquanto o Programa Bolsa Família tem por primazia a atenuação da desigualdade social, a matriz tributária acaba por agravá-la, impactando, assim, de forma negativa a consecução das finalidades da política pública estatal. Trata-se, portanto, de uma permanente violação das diretrizes básicas de justiça social trazidas no seio da Constituição Federal de 1988.

Palavras-chaves: matriz tributária – regressividade tributária – Programa Bolsa Família – desigualdade social - desigualdade econômica

Abstract

The following project aims to analyze how the structure of Brazilian tax impacts the effectiveness of the Bolsa Família Program, this is a public policy focused on removing the socioeconomic vulnerabilities experienced by the penniless social class. Taxation has several functions in the state organization, and one of them, theoretically, is the redistribution of resources by the State. In Brazil, however, because of the regressivity tax matrix - the redistribution becomes inverted way: it takes away from the penniless to give to the richest people, inasmuch as taxation focuses more on the consumption than on income and wealth. Indeed, the conclusion is that while the Bolsa Família Program has the aim of mitigating social inequality, the matrix tax ends up aggravating it, affecting negatively the aim of the state public policy. It is, therefore, a permanent infringement of the basic guidelines of social justice present on the Federal Constitution of 1988.

Keywords: Tax matrix – regressive taxation – Bolsa Família Program – social inequality – economic inequality

Sumário

Introdução	9
Capítulo 1 – O Programa Bolsa-Família: contextualização, perspectivas e resultados ...	12
1.1 O Sistema Constitucional de Proteção Social brasileiro: uma trajetória da criação do Programa Bolsa-Família	12
1.2 Características gerais do PBF	17
1.2.1– Mitos, resultados e iniquidades do Programa Bolsa-Família	21
1.3 A distribuição condicionada de renda como um direito fundamental social ao “bem viver”	23
1.3.1 Princípio da vedação ao retrocesso em matéria de direitos fundamentais sociais ..	25
Capítulo 2 – O fenômeno tributário: conceitos, perspectivas e finalidades	28
2.1 Matriz tributária: uma questão epistemológica	29
2.2 A finalidade (re)distributiva da tributação.....	33
2.3 Estruturação da matriz tributária brasileira: a injusta e camuflada distribuição do ônus fiscal	36
Capítulo 3 – Impactos da matriz tributária brasileira sobre o programa bolsa-família .	44
3.1 Potenciais alternativas para superar o problema.....	48
Considerações Finais	51
Referências	53

Introdução

Em recente relatório publicado pela organização não governamental britânica Oxfam¹, denominado “Uma economia para 1%”, foi destacado o fato de que as 62 pessoas mais ricas do mundo possuem um patrimônio de 1,7 trilhões dólares, equivalente ao valor que está nas mãos de 3,6 bilhões (mais da metade da população mundial) das pessoas mais pobres. Tal contexto marcado pela profunda concentração de renda e desigualdade social tem colocado em cheque a legitimidade e a capacidade do Estado Social e Democrático de Direito em promover a implementação de padrões mínimos de justiça social.

Assim, a redução da desigualdade de renda tem se tornado pauta inadiável de diversos Estados nacionais, tendo em vista que níveis alarmantes desse mal social ocasionam efeitos deletérios não só para as vítimas, como também para toda a sociedade e até mesmo para a estabilidade política de uma organização estatal².

Com isso, no Brasil, por intermédio da Lei Federal nº 10.836, publicada em 9 de janeiro de 2004, foi instituído, como parte do Plano Brasil Sem Miséria, o Programa Bolsa Família que reorganizou e unificou várias políticas públicas preexistentes com a finalidade de combater a fome e a pobreza por intermédio das transferências condicionadas de renda. O programa visa a instrumentalização de princípios basilares que direcionam a atuação do Estado brasileiro em prol da justiça social – como o da dignidade da pessoa humana, da igualdade material e solidariedade – do mesmo modo com os objetivos fundamentais republicanos elencados no art. 3º da Constituição Federal de 1988 – que preconiza a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; erradicação da pobreza e da marginalização; redução das desigualdades sociais; e a promoção do bem de todos.

O índice de Gini, instrumento que mensura a concentração de renda de um país numa escala de 0 a 1, tem reduzido no Brasil nos últimos anos. Entretanto, estudos recentes apontam que os programas de transferência de renda (como o Bolsa Família e o Benefício de

¹ Para mais informações, ver: <<http://exame.abril.com.br/negocios/noticias/estes-62-tem-a-mesma-riqueza-de-3-6-bilhoes-de-pessoas>>. Acesso em: 10/11/2016.

² Nesse sentido, recomenda-se a leitura da obra: WILKISON, Richard G.; PICKETT, Kate E. **The spirit level: Why greater equality makes societies stronger**. Bloomsbury Press, 2009.

Prestação Continuada – BPC), apesar de terem contribuído, não constituíram o fator mais importante da redução recente da desigualdade de renda no Brasil³.

Diversos fatores foram suscitados por incontáveis estudos para se discutir a efetividade do Programa Bolsa Família no combate à desigualdade social, porém raras foram as pesquisas que se detiveram a analisar o impacto que a matriz tributária brasileira impõe sobre essa política pública, talvez em razão da pouca compreensão – ocasionada pela desconexão entre o fenômeno tributário e a realidade socioeconômica (GASSEN, 2012, p. 27) – do papel que a tributação pode desempenhar numa organização estatal.

A matriz tributária de um país, como veremos, é uma decisão política que influencia todo o modo de viver e de se organizar de uma sociedade. A partir desta, é possível não só arrecadar recursos para a manutenção da máquina administrativa estatal, como também, dentre outros, promover mecanismos de redistribuição de renda, prestar serviços públicos nas mais diversas áreas como a educação, saúde, meio ambiente e assistência social, e até mesmo intervir na regulação da economia.

Tem-se a comum assertiva de que pagar tributos é fato inevitável na vida do ser humano. Com efeito, o beneficiário do Programa Bolsa Família, ao consumir bens e serviços, estará arcando com a pesada carga tributária estruturada pelo Estado que acaba por onerar demasiadamente mais as pessoas das classes sociais mais baixas, independente de não possuírem capacidade contributiva para tanto.

É nesse contexto que a presente investigação se torna relevante. A seguinte inquietação é que direciona o presente estudo: se o Programa tem por primazia o combate à pobreza e à fome por meio das transferências condicionadas de renda, pressupõe-se que o ideal seria encontrar uma matriz tributária que estivesse compatível com esse objetivo: o de redistribuir renda. No entanto, será delineada a concepção de que esse ideal não só está distante de ser alcançado, como também parece percorrer um caminho totalmente oposto ao desígnio de combater às vulnerabilidades sociais.

Com isso, procurar-se-ão, por intermédio da revisão bibliográfica e da pesquisa quantitativa, respostas a respeito de que modo a estruturação da matriz tributária brasileira impacta sobre a efetividade do Programa Bolsa Família.

Para tanto, parte-se da premissa teórica de que a redistribuição de renda – instrumentalizada pelo Programa Bolsa Família – não só é um objetivo republicano posto pela

³ Nesse sentido, recomenda-se o seguinte artigo: HOFFMAN, Rodolfo. **As transferências de renda não são a causa principal da redução na desigualdade.** Disponível em: <<http://www.uff.br/revistaeconomica/v7n2/rodolfo.pdf>>. Acesso em: 08/11/2016.

Carta Constitucional, como também é um direito fundamental social, que, uma vez cristalizado num determinado patamar, não pode sofrer retrocesso ou ser extinto sem medidas compensatórias. Além disso, serão adotados os ensinamentos de Ronald Dworkin como marco teórico, para quem um Estado só adquire legitimidade na medida em que harmoniza os postulados da liberdade e da igualdade, de modo que todos possuam o direito a um “bem viver” para percorrer o próprio projeto de felicidade, resguardada a responsabilidade subjetiva dos indivíduos pelas consequências de suas escolhas. Além disso, faz-se necessária a compreensão de como se moldou a matriz tributária brasileira, a fim de averiguar se esta cumpre os ditames básicos de uma justiça fiscal que preze pela equidade tanto vertical como horizontal.

Com o fim de esclarecer as aludidas questões e premissas, no capítulo primeiro, será realizada uma breve exposição de alguns dos principais temas que circundam o Programa Bolsa-Família (PBF), como as características gerais, os resultados obtidos desde a sua implantação, e serão enfrentados alguns mitos que foram propagados a respeito da política pública. Além disso, serão demonstrados os argumentos sobre os quais se embasa a ideia de que a redistribuição de renda é um direito fundamental social.

Em seguida, no capítulo segundo, será abordado o conceito de “matriz tributária” e as razões para adotá-lo como premissa de análise, assim como serão analisadas as funções que a tributação pode desempenhar numa organização estatal, com o objetivo de, por fim, avaliar como se estruturou a matriz tributária brasileira.

Esses dois capítulos serão estrategicamente concebidos para, no capítulo terceiro, já em tom de conclusão, avaliar de que modo a matriz tributária brasileira produz impactos sobre a efetividade do Programa Bolsa Família no combate à pobreza e à fome.

Assim, a intenção do presente estudo é fornecer um instrumental teórico que sirva para multiplicar ainda mais a inquietação a respeito da postura do Estado brasileiro no combate às vulnerabilidades sociais decorrentes da latente desigualdade que assola o país. Retirado o tema da zona de penumbra, cumprida estará a proposta do presente trabalho.

Capítulo 1 – O Programa Bolsa-Família: contextualização, perspectivas e resultados

1.1 O Sistema Constitucional de Proteção Social brasileiro: uma trajetória da criação do Programa Bolsa-Família

O debate em torno da materialização dos direitos sociais, não obstante a sua estimada relevância, só começou a adquirir maiores contornos a partir das crises desencadeadas pelo paradigma⁴ do Estado Liberal, e da conseqüente ascensão do Estado de Bem-Estar Social (Welfare State). Nesse contexto, a mão invisível de Adam Smith e a teoria contratualista de John Locke já não possuíam a mesma credibilidade quando da inauguração do Estado liberal, uma vez que as promessas de autorregulação e de equilíbrio econômico-social sequer foram efetivadas no decorrer dos anos.

Fora cristalizado – sob a égide do ideal liberal fundamentado na liberdade e igualdade abstratas, bem como na propriedade privada – um lastimável cenário “marcado pelas práticas sociais do período de maior exploração do homem pelo homem de que se tem notícia na história, possibilitando um acúmulo de capital jamais visto, e uma disseminação da miséria também sem precedentes” (CARVALHO NETO, 2004, p. 34).

Diante desse contexto de crise do Estado Liberal, propagou-se a concepção de que o equilíbrio social só seria alcançado a partir da intervenção direta do poder público. Houve, dessa maneira, “o crescimento das tarefas do Estado na ordem econômica, e da amplitude do poder nacional na ordem política, que vieram a alterar a posição do indivíduo diante do poder nas Constituições elaboradas no período pós-guerra do século XX” (HORTA, 1998, p.10).

De uma posição absentéista por parte do Estado no que se refere aos direitos individuais e políticos, passou a se reclamar uma intervenção constante do poder público em prol da concretização dos direitos coletivos e sociais. Diante disso, eclodem os novos direitos do ser humano como o direito à subsistência, direito ao trabalho, direito à assistência e à previdência, direito à instrução, direito à habitação e direito ao emprego (HORTA, 1998, p.10). Com isso, o Estado Social de Direito não apenas possui a incumbência de garantir a liberdade individual, como também tem o dever de assegurar, dentro de determinados limites, as condições de existência do cidadão considerado isoladamente (HORTA, 1998, p. 13).

Ao que Canotilho (2000, p. 348) corrobora, afirmando que os direitos sociais, num Estado Democrático e Social de Direito, são, num primeiro aspecto, direitos de todos os

⁴ Para Thomas Kuhn, paradigmas são “as realizações científicas universalmente reconhecidas que, durante algum tempo, fornecem problemas e soluções modelares para uma comunidade de praticantes de uma ciência” (1992, p.13).

integrantes da comunidade (e.g., segurança social, saúde, habitação, qualidade de vida); e, num segundo aspecto, pressupõe um tratamento preferencial para as pessoas que, em virtude de condições econômicas, físicas ou sociais não possam desfrutar desses direitos, com a finalidade de promover a igualdade dos cidadãos no que tange às prestações sociais.

O professor José Afonso da Silva (2005, p. 286 – 287), nesse mesmo sentido, esclarece e delimita o conceito de direitos sociais:

Assim, podemos dizer que os direitos sociais, como dimensão dos direitos fundamentais do homem, são prestações positivas proporcionadas pelo Estado direta ou indiretamente, enunciadas em normas constitucionais, que possibilitam melhores condições de vida aos mais fracos, direitos que tendem a realizar a igualização de situações sociais desiguais. São, portanto, direitos que se ligam ao direito de igualdade. Valem como pressupostos do gozo dos direitos individuais na medida em que criam condições materiais mais propícias ao auferimento da igualdade real, o que, por sua vez, proporciona condição mais compatível com o exercício efetivo da liberdade.

Entretanto, Menelick (2004, p. 35) assinala que não se tratou apenas do acréscimo dos chamados direitos de segunda geração (os direitos coletivos e sociais), mas houve inclusive uma redefinição dos de primeira (os direitos individuais). A plenitude da proposta dos autores fica clara quando a propriedade privada passa a ser admitida não mais em termos absolutos, senão condicionada à sua função social. Assim, para o autor,

a liberdade não mais pode ser considerada como o direito de se fazer tudo o que não seja proibido por um mínimo de leis, mas agora pressupõe precisamente toda uma plêiade de leis sociais e coletivas que possibilitem, minimamente, o reconhecimento das diferenças materiais e o tratamento privilegiado do lado social ou economicamente mais fraco da relação, ou seja, a internalização na legislação de uma igualdade não mais apenas formal, mas tendencialmente material, equitativa.

Em função dessa ressignificação substancial do Estado de Direito – que passou a ter o dever de proteção social em prol da comunidade integrante do seu território –, foram inauguradas as primeiras Constituições Sociais no plano internacional. A Constituição do México, promulgada em 5 de fevereiro de 1917, foi a pioneira a apresentar expressamente em seu texto – além das garantias para as liberdades individuais e políticas – os direitos sociais, como, por exemplo, a expansão do sistema de educação pública, reforma agrária e proteção do trabalho assalariado, sendo a primeira Carta Constitucional a atribuir-lhes a qualidade de direitos fundamentais (COMPARATO, 2013, p. 178). A Constituição de Weimar de 1919, do mesmo modo, também foi fundamental para a cristalização da necessidade de se codificar esses direitos.

O Estado brasileiro, nesse contexto de transição para o paradigma do Estado Social de Direito, vivenciava uma conjuntura sociopolítica marcada pelo agravamento da crise

econômica desencadeada pela quebra da bolsa de valores de Nova York em 1929, provocando a eclosão de uma série de revoltas e levantes militares que culminaram na Revolução de 1930, a qual colocou em declínio a Primeira República⁵. De um lado, nas palavras de Fausto (1995, p. 326), as camadas sociais urbanas passaram a reivindicar participação nas decisões governamentais e reformas das instituições políticas para combater a oligarquia cafeeira, e, de outro, houve o surgimento dos sindicatos trabalhistas que lutavam contra as condições precárias que regiam as relações de trabalho dos operários. Um novo tipo de Estado nasceu após 1930, distinguindo-se do Estado oligárquico não apenas pela centralização e pelo maior grau de autonomia, como também pela atuação econômica voltada para os objetivos de promover a industrialização, e pela atuação social que almejava dar algum tipo de proteção aos trabalhadores urbanos (FAUSTO, 1995, p. 327)

Assim é que o desenvolvimento do Sistema de Proteção Social Brasileiro teve seu início a partir dos anos 1930, “quando os direitos sociais básicos como a educação, saúde, assistência social, previdência, habitação e regulação do trabalho passaram a integrar a agenda de governo do presidente Getúlio Vargas” (MATIJASCIC, 2015, p. 8-9). A promulgação da Constituição Federal de 1934 foi o termo inicial para a positivação dos direitos sociais no ordenamento jurídico pátrio, primeiramente sob a designação de preceitos da legislação do trabalho, com o propósito de melhorar as condições do trabalhador (HORTA, 1998, p. 29).

Não obstante o processo de constitucionalização dos direitos sociais realizado no período acima mencionado, enfatiza-se que é somente a partir dos anos 1980 que a sociedade brasileira “ensaia a institucionalização dos primeiros passos em prol do exercício da cidadania universalizada, de formas mais participativas de democracia, da constitucionalização de novos direitos sociais, trabalhistas e políticos” (MOTA, p. 3). Até então, a conjectura de benefícios proporcionados pela estrutura de proteção social, sua qualidade e seu valor “variavam de acordo com o poder de barganha das categorias socioprofissionais”, que, em vez de almejarem conquistas sociais de forma coletiva, competiam entre si pelo acesso às prestações estatais (MATIJASCIC, 2015, p. 9). Dessa maneira, as classes sociais desprovidas de representatividade política ficavam excluídas do acesso aos recursos que, decerto, deveriam ser-lhes destinados.

Nessa esteira, pode-se afirmar que foi o processo de redemocratização intentado pela promulgação da Constituição Federal de 1988 – alcunhada de Constituição Cidadã – que

⁵ Também denominada de “República Velha”, consistiu no período da história do Brasil que se estendeu desde a Proclamação da República, em 15 de novembro de 1889, até a Revolução de 1930 (FAUSTO, 1995, p. 326).

oportunizou o “impulso a uma vigorosa reestruturação do sistema brasileiro de proteção social, cujo objetivo é alcançar o bem-estar e atender a população de forma universal, com foco nos mais necessitados” (MATIJASCIC, 2015, p. 17). Nesse contexto, a Assistência Social passou a ser vista como um direito subjetivo do cidadão e dever do Estado, o qual se torna responsável por combater as vulnerabilidades sociais de grupos anteriormente excluídos, haja vista o reconhecimento de que “a pobreza não é fruto do livre arbítrio individual, mas sim de resultados construídos histórica, social, política e economicamente” (RIZZOTTI; *et al*, *apud* COLIN; *et al*, 2015, p. 48).

Contudo, houve a preferência, num primeiro momento, por políticas assistenciais que se limitavam a transferências diretas de renda em detrimento de uma conjuntura que englobasse também os serviços sociais essenciais (MATIJASCIC, 2015, p 33). Conforme apontado pelos estudos de Esping-Andersen e Myles (2007, *apud* MATIJASCIC, 2015, p 33), isso constituiu “um limite histórico para a redução das desigualdades e para a geração de oportunidades que pudessem facilitar a mobilidade social”, uma vez que tão somente distribuir renda não se constitui como medida suficiente para proporcionar autonomia aos indivíduos em estado de vulnerabilidade socioeconômica.

Em 1993, com a publicação da Lei Orgânica da Assistência Social (Lei nº 8.472/1993), o Governo Federal alavancou iniciativas a fim de estruturar um sistema que englobasse simultaneamente diversas frentes de combate às vulnerabilidades decorrentes da pobreza.

Um avanço interessante de se notar é que foi instituído pela referida lei o Sistema Único de Assistência Social – SUAS, que consiste na gestão compartilhada e no cofinanciamento dos programas sociais por parte de todos os entes da federação (União, Estados, DF e Municípios)⁶. Aqui é possível afirmar que o combate à pobreza deixou de ser uma pauta retórica de elegibilidade do Governo para ser uma política estatal nacional, que envolve esforços de todos os gestores da coisa pública em prol do bem comum. Em 6 de julho de 2011 foi sancionada a Lei 12.435, garantindo a continuidade do SUAS.

⁶ Dentre os objetivos do SUAS, determinados pelo art. 6º da Lei nº 12.435/2011, listam-se, dentre outros não menos relevantes: (i) consolidar a gestão compartilhada, o cofinanciamento e a cooperação técnica entre os entes federativos que, de modo articulado, operam a proteção social não contributiva; (ii) integrar a rede pública e privada de serviços, programas, projetos e benefícios de assistência social; (iii) estabelecer as responsabilidades dos entes federativos na organização, regulação, manutenção e expansão das ações de assistência social; (iv) definir os níveis de gestão, respeitadas as diversidades regionais e municipais; (v) implementar a gestão do trabalho e a educação permanente na assistência social; (vi) estabelecer a gestão integrada de serviços e benefícios; e (vii) afiançar a vigilância socioassistencial e a garantia de direitos.

Operou-se, desse modo, uma ressignificação do padrão histórico predominante no campo da assistência social, que fora marcado “por ações assistencialistas, fragmentadas, sem planejamento, de caráter paternalista e atendimento pontual, emergencial e descontínuo” (COLIN; *et al*, 2015, p. 48). O Estado, além de redistribuir renda para cobrir as necessidades básicas do ser humano, “passou a ofertar um conjunto de programas, serviços e benefícios para combater os riscos inerentes ao ciclo de vida de cada indivíduo, com o fim de maximizar o seu potencial produtivo e suas capacidades” (MATIJASCIC, 2015, p. 7).

Em razão dessa mudança de paradigma, consoante estudos realizados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA)⁷, o gasto federal em políticas sociais (GSF) partiu de R\$ 219,7 bilhões em 1995 para alcançar R\$ 541,3 bilhões em 2009. Além disso, no tocante ao gasto social federal *per capita*, entre 1995 e 2009, o valor duplicou, passando de R\$ 1.382,84 para R\$ 2.827,15 reais por habitante, o que tem proporcionado resultados expressivos no combate à estrutura de desigualdade e pobreza que afeta o país.

O Programa Bolsa-Família (a partir daqui, utilizar-se-á a sigla PBF para fazer-lhe referência), componente do Sistema Único de Assistência Social (SUAS), é uma das políticas públicas ao qual fora destinado boa parte dos investimentos não só em âmbito federal, como também nas outras instâncias federativas. Instituído em 2003 como resultado da unificação de uma série de outras políticas de enfrentamento às vulnerabilidades sociais, é hoje um dos maiores programas de assistência social do Estado brasileiro e do mundo⁸.

Esse preâmbulo em que se expôs um panorama da trajetória da constitucionalização dos direitos sociais foi estrategicamente concebido como uma forma de nos situarmos quanto à posição do Estado brasileiro no que se refere à efetivação das prestações sociais, que se notabilizou como um caso exemplar na esfera internacional. Ter conhecimento dos paradigmas de Estado que circundam o debate em questão é essencial para que se possa compreender as relações do PBF com outras questões que serão desenvolvidas no presente trabalho.

⁷ Para maiores considerações a respeito dos gráficos e números levantados a respeito do Gasto Social Federal (GSF), recomenda-se a leitura do Comunicado nº 98, de 08 de julho de 2011, intitulado: “15 anos de Gasto Social Federal sobre o período de 1995 a 2008. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110708_comunicadoipea98.pdf. Acesso em: 24/09/2016.

⁸ Ideia extraída de: An **anti-poverty scheme invented in Latin America is winning converts worldwide**. The Economist. Disponível em: <<http://www.economist.com/node/10650663>>

1.2 Características gerais do PBF

No subtópico anterior, apresentou-se com brevidade a trajetória que deu ensejo à criação do PBF. Vimos que os pressupostos liberais de Estado – liberdade e igualdade abstratas, e a propriedade privada –, ao contrário do que propugnavam, criaram um cenário caracterizado pela exploração da força de trabalho, desencadeando um processo de marginalização política, econômica e social das classes sociais mais baixas em virtude da alarmante concentração de renda gerada no período.

Constatou-se que esses fatos desembocaram na crise do paradigma do Estado Liberal de Direito, com a conseqüente insurgência do Estado de Bem-Estar Social (Welfare State), no qual a pauta da materialização dos direitos sociais – direitos que exigiam uma prestação positiva do Estado, ou seja, uma obrigação de fazer em prol do bem comum – alavancou iniciativas estatais a fim de construir uma estrutura de proteção social universal que garantisse, entre outros, educação, saúde, assistência social, previdência, habitação e regulação do trabalho.

Portanto, alinhados no que tange ao pano de fundo histórico que circunscreve os debates sobre o tema, cumpre, nesta seção, discorrer acerca das características gerais do PBF. Há que se destacar que o objetivo do presente trabalho não se presta a analisá-lo minuciosamente, pois tal tarefa caberia a uma pesquisa a parte. A utilidade do presente tópico é fornecer os elementos e pressupostos suficientes para que seja possível investigar, posteriormente, se a estrutura da matriz tributária brasileira contribui para a consecução das finalidades desse programa social.

O PBF é um programa de transferência condicional direta de renda do Governo Federal – integrante do Plano Brasil Sem Miséria⁹ – com o propósito de contribuir para o combate à pobreza e à desigualdade social no Brasil. Foi instituído no primeiro mandato de Luís Inácio Lula da Silva pela Medida Provisória nº 132, de 20 de outubro de 2003, convertida na Lei Federal nº 10.836 em 9 de janeiro de 2004.

Como já enunciado, a iniciativa é resultado da unificação de uma série de outros programas nacionais que cobrem as áreas da saúde, educação, trabalho, e constituem o eixo do Sistema Único de Assistência Social (SUAS), destacando-se dentre eles: Benefício de

⁹ O Plano de Governo Brasil Sem Miséria organizou-se em três grandes eixos de atuação: “O eixo de garantia de renda é relativo às transferências monetárias para alívio imediato da situação de extrema pobreza; o eixo de inclusão produtiva oferece oportunidades de qualificação, ocupação e renda ao público-alvo do plano, no meio urbano e no rural; e o eixo de acesso a serviços públicos provê e amplia a oferta de serviços, induzindo o atendimento prioritário a quem mais precisa” (CAMPELLO, 2013, p. 21)

Prestação Continuada (BPC); o Programa de Erradicação do Trabalho Infantil (PETI); o “Bolsa-Escola”, Programa Nacional de Renda Mínima, vinculado à Educação; o Bolsa-Alimentação; o Auxílio-Gás e o Cartão-Alimentação¹⁰.

A política estatal está intrinsecamente correlacionada aos princípios basilares do Estado Democrático de Direito – como o da dignidade da pessoa humana, da igualdade material e solidariedade social – do mesmo modo com os objetivos republicanos elencados no art. 3º da Constituição Federal de 1988 – que preconiza a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; erradicação da pobreza e da marginalização; redução das desigualdades sociais; e a promoção do bem de todos.

Não se pode dizer que o objetivo do PBF¹¹ presta tão somente a distribuir renda às famílias beneficiárias. Convém enfatizar que o programa é um dos componentes do Sistema Único de Assistência Social (SUAS), que – por meio de uma gestão integrada a outras políticas públicas – articula o acesso à renda com a oferta de serviços e oportunidades socioassistenciais e a ampliação do acesso a direitos e oportunidades, o que viabiliza o enfrentamento de toda uma conjuntura de vulnerabilidades e riscos sociais a que estão expostos os beneficiários (COLIN; *et al*, 2015, p. 48), a fim de interromper o ciclo intergeracional de reprodução da pobreza (CAMPELLO, 2015, p. 17).

Os destinatários dos benefícios são as famílias que se encontram em situação de pobreza e extrema pobreza, caracterizadas pela renda familiar mensal per capita de R\$ 170,00 e R\$ 85,00, respectivamente, consoante atualização promovida pelo Decreto nº 8.794, publicado na data de 30 de junho de 2016. O legislador, ao prever que o critério meramente quantitativo (faixa de renda) seria insuficiente para abranger as unidades familiares em situação de vulnerabilidade social, aceitou a possibilidade de a análise do ingresso ao Programa se dar a partir de um conjunto de indicadores sociais e econômicos capazes de estabelecer com maior acuidade as situações de riscos sociais¹².

10 Informação disposta no Art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 10.836/2004, bem como no Decreto nº 5.209/2004, que regulamenta o programa.

11 Conforme descrito no art. 4º do Decreto nº 5.209/2004, listam-se dentre os objetivos básicos do Programa Bolsa Família (sem prejuízos de outros que venham a ser fixados): (i) promover o acesso à rede de serviços públicos, em especial, de saúde, educação e assistência social; (ii) combater a fome e promover a segurança alimentar e nutricional; (iii) estimular a emancipação sustentada das famílias que vivem em situação de pobreza extrema; (iv) combater a pobreza; e (v) promover a intersetorialidade, a complementaridade e a sinergia das ações sociais do Poder Público.

12 Tal conclusão é possível por conta do Art. 18º, § 1º do Decreto nº 5.209/2004, o qual prescreve que: “As famílias elegíveis ao Programa Bolsa Família, identificadas no Cadastro Único do Governo Federal, poderão ser selecionadas a partir de um conjunto de indicadores sociais capazes de estabelecer com maior acuidade as situações de vulnerabilidade social e econômica, que obrigatoriamente deverá ser divulgado pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome.”

Os benefícios financeiros são divididos em benefício “básico” e “variável”. O benefício “básico”, no valor mensal de R\$ 85,00, é o destinado a unidades familiares que se encontram em situação de extrema pobreza. O benefício “variável”, dirigido tanto às famílias indigentes como às pobres, é dirigido da seguinte maneira: (a) valor mensal de R\$ 39,00 por beneficiário, até o limite de R\$ 195,00 por família, desde que tenha em sua composição gestantes, nutrizes, crianças entre 0 (zero) e 12 (doze) anos ou adolescentes até 15 (quinze) anos; e (b) valor mensal de R\$ 46,00 (quarenta e seis reais) por beneficiário, até o limite de R\$ 92,00 (noventa e dois reais) por família, que tenham em sua composição adolescentes com idade de dezesseis a dezessete anos matriculados em estabelecimentos de ensino.

Além desses já expostos, há o Benefício para Superação da Extrema Pobreza (BSP) consistente no valor transferido às unidades familiares, que mesmo sendo beneficiárias do Programa, ainda assim apresentem soma da renda familiar mensal abaixo da linha de extrema pobreza. Logo, atualmente, o valor corresponderá ao suficiente para a família ultrapassar os R\$ 85,00 per capita, isto é, para transpor a linha da extrema pobreza.

Para permanecer no programa, os beneficiários devem cumprir alguns compromissos¹³ (condicionalidades), que, conforme o art. 3º da Lei nº 10.836/2004, são as seguintes: (i) acompanhamento da saúde, inclusive pré-natal, e do estado nutricional de todos os integrantes da família; (ii) matrícula em estabelecimento de ensino regular e a frequência de 85% à escola de todas as crianças; (iii) participação em programas de educação alimentar, quando ações dessa natureza forem oferecidas pelos governos federal, estadual e/ou municipal que possuem como objetivo reforçar o acesso à educação, à saúde e à assistência social¹⁴. Estas condicionalidades – embora não possuam o condão de punir aqueles que não preenchem a integralidade dos requisitos exigidos¹⁵ (KERSTENETZKY, 2009) –, se não cumpridas, podem acarretar a interrupção temporária ou até mesmo o cancelamento do benefício,

¹³ O Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome em conjunto com o Ministério da Educação e o Ministério da Saúde são os responsáveis pelo acompanhamento, fiscalização e gestão das condicionalidades, conforme previsão do art. 28 do Decreto nº 5.209/2004.

¹⁴ As condicionalidades são divididas de acordo com a área de vulnerabilidade que se pretende combater. Por exemplo, na área da saúde, criaram-se as “Condicionalidades de Saúde”, regulada pela Portaria Interministerial nº 2.509/2004. Também foram criadas as “Condicionalidades de Educação”, cujas diretrizes estão dispostas na Portaria Interministerial nº 3.789/2004.

¹⁵ Conforme previsto no art. 27 do Decreto nº 5.209, as condicionalidades são consideradas contrapartidas a serem cumpridas pelas famílias para manutenção dos benefícios, e se destinam a: (i) estimular as famílias beneficiárias a exercer seu direito de acesso às políticas públicas de saúde, educação e assistência social, promovendo a melhoria das condições de vida da população; e (ii) identificar as vulnerabilidades sociais que afetam ou impedem o acesso das famílias beneficiárias aos serviços públicos a que têm direito, por meio do monitoramento de seu cumprimento.

conforme previsão do art. 4º da Portaria nº 321 do Ministério do Desenvolvimento Social, publicada em 29/09/2008.

Segundo dados disponibilizados pelo Ministério de Desenvolvimento Social constantes do CadÚnico – Cadastro Único para Programas Sociais que reúne informações socioeconômicas das famílias brasileiras de baixa renda (aquelas com renda mensal de até meio salário mínimo por pessoa) – no mês de maio de 2016, existiam aproximadamente 27 milhões e meio de famílias inscritas nos mais diversos Programas Sociais, correspondentes a cerca de 81 milhões de pessoas cadastradas – o equivalente a quase 40% da população brasileira, segundo dados do IBGE¹⁶.

Apurou-se com o mencionado levantamento que, em valores aproximados: 12,2 milhões de famílias (45% das cadastradas) se situavam na faixa de renda per capita familiar dos considerados extremamente pobres (até R\$ 85,00); 4,03 milhões (15%) entre R\$85,01 e R\$ 170,00, localizadas na faixa da pobreza; 6,6 milhões (24%) com renda per capita familiar entre R\$ 170,01 e meio salário mínimo; e 4,02 milhões (14%) com renda per capita acima de meio salário mínimo¹⁷.

Só o PBF beneficiou, no mês de outubro de 2016, quase 14 milhões de famílias, que obtiveram benefícios com valor médio de R\$ 181,98. O valor total transferido pelo governo federal em benefícios às famílias atendidas alcançou a monta de mais de 2,5 bilhões de reais no mês¹⁸.

De um lado, a consolidação do PBF como política estatal de transferência condicionada de renda não foi tão bem recepcionada por uma grande parcela da sociedade. Frases do tipo: “as mulheres terão mais filhos para aumentar o benefício obtido”, “ninguém sairá da pobreza, pois quem recebe o peixe não está sendo ensinado a pescar”, ou mesmo que “o programa será utilizado como forma de barganha de votos nas eleições” se tornaram cotidianas no vocábulo do povo brasileiro. De outro lado, essas assertivas incentivaram a comunidade científica nacional e internacional a desvendar de que modo o Programa tem impactado a sociedade nas mais diversas áreas, razão pela qual talvez seja a política social mais estudada nos últimos anos (PINTO; JANNUZI, 2015, p. 188-189).

Assim, não menos relevante será apresentar ao leitor, mesmo que brevemente, os resultados advindos desde a implantação da política pública em 2003, a fim de oferecer um

¹⁶ Para maior detalhamento, as informações estão disponíveis em: <<http://mds.gov.br/assuntos/bolsa-familia/dados>> e <<http://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao/>>. Acesso em: 10/11/2016.

posicionamento coerente acerca dos mitos que tangenciam o PBF. Demonstrar-se-á também que, não obstante os avanços sociais vislumbrados no decorrer dos anos, o programa contém uma série de iniquidades que podem comprometer a sua efetividade no combate à pobreza.

1.2.1– Mitos, resultados e iniquidades do Programa Bolsa-Família

Após discorrer sobre as características e diretrizes que estruturam o PBF, nesta subseção procurar-se-á discutir as afirmações cotidianas que alimentam o ideário conservador e perseguem o programa desde a sua instituição. Foram muito difundidas crenças de que a taxa de fecundidade das famílias aumentaria com o intuito de obter maiores benefícios, de que as pessoas virariam reféns de um Estado populista, o qual instrumentalizaria o programa para angariar votos, ou mesmo de que desincentivaria a procura do mercado de trabalho pelos beneficiários adultos (efeito-preguiça).

Em primeiro lugar, a assertiva de que o PBF seria uma política de governo com natureza populista não prosperou. Conforme já exposto, o programa é componente do Sistema Único de Assistência Social (SUAS), o qual tem por primazia uma gestão compartilhada e integrada que conjuga esforços de todos os entes federativos para o combate às vulnerabilidades sociais. Assim, Campello (2015, p. 18) assevera que o programa se consolidou como uma política de Estado, elemento central e incontornável quando se trata da política social brasileira.

No que tange à assertiva de que as unidades familiares passariam a ter mais filhos para obter mais benefícios, Alves e Cavenaghi (2015, p. 243) demonstraram, ao contrário das crenças, que as taxas de fecundidade das mulheres que compõem famílias sem rendimento ou com renda de até um quarto do salário mínimo (isto é, faixas elegíveis a receber os benefícios do PBF) caiu de 4,6 filhos em 2000 para 3,3 filhos em 2010. Logo, o PBF, ao garantir o acesso aos direitos sociais básicos, oportunizou um melhor planejamento familiar aos beneficiários. Além disso, sustentam que o aumento do poder de decisão e autonomia das mulheres – uma das diretrizes implementadas pelo programa – também foi fator decisivo no resultado mencionado¹⁹.

O “efeito preguiça” atribuído ao PBF (JANNUZZI; PINTO, 2015, p. 186) se revelou muito mais como um mito do que uma realidade. “Dar o peixe em lugar da vara de pescar”

¹⁹ Conforme previsão do art. 23-A do Decreto nº 5.209/2004, “O titular do benefício do Programa Bolsa Família será preferencialmente a mulher, devendo, quando possível, ser ela previamente indicada como responsável pela unidade familiar no ato do cadastramento”.

não é causa direta e suficiente para que haja o efeito desmobilizador dos beneficiários no mercado de trabalho. Provou-se, por intermédio da Avaliação de Impacto do Bolsa Família II (AIBF-II) realizado em 2009, que não há diferença no nível de atividade, ocupação e jornada de trabalho entre beneficiários e pessoas não beneficiárias com renda equivalente. Afinal, como já dito, o PBF não atua sozinho, mas sim de forma articulada com outros programas que incentivam a capacitação dos indivíduos para o mercado de trabalho.

É possível enumerar aqui uma série de resultados empíricos alcançados pela comunidade científica que vão de encontro a todo o conjunto de crenças negativas que se instalaram a respeito do PBF. Lastreou-se de modo acrítico uma perspectiva de que o programa não teria efetividade no combate à fome, à pobreza, e à desigualdade social.

Todavia, ao contrário do que se afirmava, o Programa repercutiu expressivos impactos positivos em diversas áreas da sociedade. Com a expansão e fortalecimento dos investimentos em programas sociais, em especial no Bolsa-Família, tem se revelado por diversas pesquisas e estudos a progressiva queda da pobreza, da mortalidade infantil e da desigualdade, bem como o aumento da renda, do nível educacional, do emprego e do consumo de alimentos e bens duráveis em todas as regiões do país, sobretudo nos estratos mais pobres, o que resultou numa melhoria da economia de determinados Municípios em razão de o PBF ser, muitas vezes, a principal fonte de renda desses entes (JANNUZZI; PINTO, 2015, p. 179).

Nesse sentido, Hoffman (2015, p. 214) chegou à conclusão de que as transferências do governo federal, incluindo-se o PBF e o Benefício de Prestação Continuada (BPC) contribuíram com entre 15% e 20% da redução da desigualdade de renda, no período compreendido entre 2001 e 2011. Não obstante os recentes avanços, ainda assim o Brasil permanece como um dos vitoriosos no Índice de Gini (0,519) – instrumento que serve para medir a concentração de renda num país, e, conseqüentemente, da desigualdade social. Concentração de renda pior é encontrada em Paraguai, Colômbia, Chile e Honduras com cerca de 0,530; seguidos de África do Sul, Haiti e Tailândia, com valores entre 0,590 e 0,620²⁰.

Diante da importância do Programa demonstrada até aqui, e seus resultados positivos no combate à pobreza e à desigualdade social, uma indagação é latente: o PBF é um direito fundamental social ou apenas uma norma programática que se sujeita às decisões de cunho político? É uma indagação que buscaremos analisar no tópico seguinte, a fim de responder se

²⁰ Para informações detalhadas a respeito, ver: em: <<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/rankorder/2172rank.html>>. Acesso em: 21/09/2016.

é legítimo ao Estado restringir – ou até mesmo extinguir – os benefícios concedidos pelos programas sociais existentes.

1.3 A distribuição condicionada de renda como um direito fundamental social ao “bem viver”

Nas palavras de Ronald Dworkin (2014, p. 4), nenhum governo pode ser considerado legítimo a menos que endosse dois princípios soberanos: num primeiro aspecto, “ele deve demonstrar igual consideração pelo destino de toda pessoa sobre a qual pretende ter domínio”; ao mesmo tempo em que, num segundo aspecto, “deve respeitar plenamente a responsabilidade e o direito de toda pessoa de decidir por si mesma como fazer de sua vida algo valioso”. Essa é a breve síntese pela qual o autor é reconhecido como adepto do igualitarismo liberal, e o ponto fulcral de sua teoria é a tentativa de promover a harmonização entre os ideais de igualdade e liberdade – que são direitos em permanente tensão.

Dworkin (2014, p. 5) sustenta que, numa economia política *laissez-faire* alicerçada no mercado livre, o Estado não demonstra igual consideração por todos os indivíduos da comunidade, uma vez que as pessoas não são responsáveis por boa parte dos fatores que determinam sua posição numa economia, quanto menos por sua bagagem genética ou por seus talentos inatos, tampouco são responsáveis pela sorte ou pelo azar.

De outro lado, o autor faz alusão a um Estado que opta pelo extremo oposto: igualar as riquezas independentemente das escolhas que as pessoas fizeram para si mesmas. Para isso, a cada poucos anos, o Estado confiscaria a riqueza de todos e a redistribuiria em partes iguais à comunidade. Nesse caso, o Estado não demonstraria respeito pela responsabilidade subjetiva de cada indivíduo de fazer algo da sua própria vida, pois aquilo que as pessoas decidissem fazer – suas escolhas de trabalho ou recreação, ou de poupança ou investimento – não teria nenhuma consequência pessoal para elas (DWORKIN, 2014, p. 5). Assim, cada ser social é responsável pelos custos de suas escolhas.

A questão da justiça distributiva, desse modo, exige uma solução para as duas equações: deve-se tentar encontrar uma solução que respeite ambos os princípios soberanos (o da igual consideração e o da responsabilidade pessoal), de modo a não comprometer nenhum dos dois princípios, mas sim encontrando concepções atraentes de cada um deles (DWORKIN, 2014, p. 6).

Para tanto, Dworkin propugna, em seu cenário fictício, que o Estado teria a responsabilidade coletiva por estabelecer um “seguro hipotético” com cobertura universal o

qual seria acionado pelos membros da comunidade que atingissem um determinado patamar de vulnerabilidade social. Nesse sentido, os programas de redistribuição de renda não teriam o intento de fazer todos os seres humanos economicamente iguais, mas sim o de garantir que as pessoas estivessem na mesma condição no momento de tomar as decisões a respeito do próprio destino (DWORKIN, 2014, p. 550). Em outras palavras, de um lado, significa dizer que a todo ser social deve ter assegurado o direito a um mínimo existencial que lhe propicie as tomadas de decisões a respeito da própria vida; de outro, quer-se afirmar que tanto o Estado como os integrantes dessa comunidade possuem o dever objetivo de zelar pelo bem viver de seus pares.

É nessa seara que surge a discussão acerca da fundamentalidade dos direitos sociais, tema que se alastra por toda a comunidade jurídica internacional. Antes de nos aprofundarmos a respeito do tema, é relevante destacar aqui que a pretensão do presente tópico não é a de afirmar que os direitos sociais se enquadram na mesma categoria dos direitos fundamentais de liberdade, uma vez que “aqueles requerem meios financeiros para sua realização, não bastando, apenas, que se afirme constitucionalmente este direito” (LIMA, 2004, p. 158).

Com a finalidade de analisarmos se o Programa Bolsa-Família deve ou não ser considerado um direito fundamental social, faz-se mister adotar um conceito que busque explicar as características marcantes dos direitos fundamentais para, posteriormente, diferenciá-los das demais categorias de direito. Nesse desígnio, utiliza-se como premissa o conceito proposto por Ingo Wolfgang Sarlet, *in verbis*:

Os direitos fundamentais podem ser conceituados como aquelas posições jurídicas concernentes às pessoas que, do ponto de vista do direito constitucional positivo, foram, por seu conteúdo e importância (fundamentabilidade material), integradas ao texto da Constituição e, portanto, retiradas da esfera de disponibilidade dos poderes constituídos (fundamentabilidade formal), bem como as que, pelo seu objeto e significado, possam lhes ser equiparados, tendo, ou não, assento na Constituição formal (aqui consideramos a abertura material consagrada no art. 5º, § 2º, da CF/88 (LGL 1988/3), que prevê o reconhecimento de direitos fundamentais implícitos, decorrentes do regime e dos princípios da Constituição, bem como direitos expressamente positivados em tratados internacionais (SARLET *apud* CASTRO; OLIVEIRA, 2013, p. 155)

Para complementar a elucidação do conceito de direitos fundamentais, José Afonso da Silva (2005, p. 178) afirma, *ipsis litteris*:

No qualificativo fundamentais, acha-se a indicação de que se trata de situações jurídicas sem as quais a pessoa humana não se realiza, não convive e, às vezes, nem mesmo sobrevive; fundamentais do homem no sentido de que a todos, por igual, devem ser, não apenas formalmente reconhecidos, mas concreta e materialmente efetivados[...]

Sob o aspecto formal, a partir do aludido conceito, é inegável a concepção de que a distribuição de renda – instrumentalizada pelo PBF – é uma categoria de direito fundamental social, uma vez que, além de constar no art. 6º da CF (assistência aos desamparados), concretiza os princípios fundamentais e objetivos republicanos expressos na Carta Constitucional (art. 1º, III e art. 3º da CF, respectivamente), e também materializa os ditames da justiça social firmados nos arts. 170 e 203. Além dos aludidos dispositivos referentes ao ordenamento jurídico interno, é possível citar o Pacto Internacional de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais criado pela ONU em 1966 e ratificado pelo Brasil em 1992 pelo Decreto nº 591, que consagra, no art. 11, o direito de toda pessoa a um nível adequado de vida para si próprio e para sua família.

No que se refere à fundamentalidade material, o conteúdo do direito à distribuição de renda está intrinsecamente interligado aos fins propostos pelo Estado Democrático e Social de Direito, já que, em certa medida, tem por objetivo redistribuir as riquezas à comunidade em prol de garantir uma condição social mínima que possibilite a cada integrante a tomada de decisão a respeito do próprio destino.

Superada a ideia de que o direito à distribuição de renda é um direito fundamental social, resta-nos enfrentar o seguinte questionamento comumente suscitado: uma vez editada a Lei (no caso, a Lei 10.836/2004 – Programa Bolsa-Família) que garante um determinado grau de realização dos direitos sociais, em que medida estes podem ser assegurados contra uma supressão ou restrição de seus benefícios?

Nas palavras de Ingo Sarlet (2004, p. 111):

a questão central que se coloca neste contexto específico da proibição do retrocesso é a de **saber se e até que ponto pode o legislador infraconstitucional (assim como os demais órgãos estatais, quando for o caso) voltar atrás no que diz com a implementação dos direitos fundamentais sociais.**(grifo aditado)

1.3.1 Princípio da vedação ao retrocesso em matéria de direitos fundamentais sociais

De acordo com o princípio da vedação ao retrocesso social, elucidado por Freitas (2006, p. 811), os direitos sociais podem, na condição de direitos fundamentais, ser invocados como fundamento de inconstitucionalidade de leis estatais supervenientes que restrinjam ou suprimam o acesso às prestações que o próprio Estado assegurava no âmbito da sua atuação de realização dos direitos econômicos, sociais e culturais. Em síntese, Freitas (2006, p. 811) acentua que se trata de “impedir a modificação *in pejus* de normas atributivas de direitos a prestações sociais”.

Em apertada síntese, Ingo Sarlet (2004, p. 121) ressalta que, em contrapartida, há teóricos²¹ os quais sustentam a ideia de que o princípio da vedação ao retrocesso social é incompatível com o princípio da autonomia do legislador, o qual deverá dispor de uma quase absoluta liberdade de conformação a respeito do conteúdo dos direitos fundamentais sociais, tendo em vista que estes não se encontram definidos ao nível da Constituição.

O equívoco desta perspectiva é evidente, pois, conforme já exposto, os direitos fundamentais sociais – embora careçam de concretude e necessitem de uma conformação por intermédio da atividade legiferante – estão resguardados na Carta Constitucional tanto no aspecto formal quanto material. Canotilho (2000, p. 338 e 339) alerta para o fato de que “a proibição de retrocesso social nada pode fazer contra as recessões e crises econômicas [...]”, porém acentua que os direitos sociais possuem um núcleo essencial mínimo de proteção cuja violação por normas restritivas ou supressivas sem a criação de outras medidas alternativas ou compensatórias – denominadas pelo constitucionalista de “aniquiladoras da chamada justiça social” – justifica a sanção de inconstitucionalidade, já que “uma vez obtido um determinado grau de realização, os direitos sociais passam a constituir, simultaneamente, uma garantia institucional e um direito subjetivo”.

Ingo Sarlet (2004, p. 122) vai além e, corroborando com o posicionamento apresentado acima, defende que

[...] mediante a supressão pura e simples do próprio núcleo essencial legislativamente concretizado de determinado direito social (especialmente dos direitos sociais vinculados ao mínimo existencial) estará sendo afetada, em muitos casos, a própria dignidade da pessoa, o que desde logo se revela inadmissível, ainda mais em se considerando que na seara das prestações mínimas (que constituem o núcleo essencial mínimo judicialmente exigível dos direitos a prestações) para uma vida condigna não poderá prevalecer até mesmo a objeção da reserva do possível e a alegação de uma eventual ofensa ao princípio democrático e da separação dos poderes.

Com efeito, na medida em que há um certo consenso a respeito da proteção conferida aos direitos fundamentais sociais, também há o reconhecimento de que esta proteção não pode assumir um caráter absoluto. Um dos principais desafios do Estado é promover a adequação do sistema de prestações sociais às exigências de um mundo cuja realidade econômica e social permanece em constante e intensa transformação.

Embora não seja o intuito do presente trabalho, uma possível resposta a esse dilema que se apresenta seria afirmar, a partir das reflexões de Dworkin, que o núcleo essencial

²¹ O autor referencia a obra de Miguel Afonso Vaz, “*Lei e Reserva de Lei. A causa da lei na Constituição Portuguesa de 1976*”; bem como a de Suzana de Toledo Barros. “*O princípio da proporcionalidade e o controle de constitucionalidade das leis restritivas de direitos fundamentais*”.

mínimo de proteção dos direitos fundamentais sociais é a busca da garantia de que os integrantes da comunidade disponham de recursos suficientes para tomar as decisões a respeito do próprio destino. E o Programa Bolsa-Família – ao dar oportunidade de acesso à alimentação, à educação, à assistência social, à saúde e ao trabalho – é um ponto de partida para se delimitar qual seria a condição social mínima para que o ser humano desenvolvesse a própria autonomia para lidar com os azares da vida.

A proibição de retrocesso social, assim, assume a feição de garantia da manutenção dos graus mínimos de segurança social alcançados, sendo, de resto, corolário da máxima eficácia e efetividade das normas de direitos fundamentais sociais e do direito à segurança jurídica, assim como da própria dignidade da pessoa humana (SARLET, 2004, p. 127).

Todavia, a efetividade dos direitos fundamentais sociais, em especial a do direito à distribuição de renda, está intrinsecamente relacionada à estrutura política delineada pelo Estado no campo da tributação, conforme veremos adiante. Desse modo, faz-se mister analisar no capítulo seguinte a formatação definidora da estrutura da matriz tributária brasileira, de modo a retratar o quão regressiva é, e, portanto, distante dos objetivos republicanos, para ulteriormente avaliar quais são os impactos que a estrutura dessa matriz desencadeia sobre PBF.

Capítulo 2 – O fenômeno tributário: conceitos, perspectivas e finalidades

No capítulo anterior, foram analisadas as características, resultados e iniquidades que marcam a atuação do Programa Bolsa-Família como política social de combate à pobreza e à fome por intermédio da transferência condicionada direta de renda, e viu-se que este fim está amoldado, pelo menos no plano normativo, às diretrizes básicas de desenvolvimento social firmadas pela Constituição Federal de 1988.

Defendeu-se também, a partir dos ensinamentos de Dworkin, que a (re)distribuição de renda se constitui como um direito fundamental social, e que nenhum Estado será considerado legítimo se não for capaz de garantir uma condição social mínima a cada indivíduo que o possibilite tomar decisões a respeito do próprio destino. Além disso, argumentou-se que, uma vez formalizada a lei que instrumentaliza o aludido direito fundamental social, é vedado, inobstante a sua possível relativização, o retrocesso social dos benefícios concedidos.

A estrutura de distribuição de renda de um país, segundo Dworkin (2014, p. 5 e 6), está intrinsecamente correlacionada às decisões políticas previamente definidas pelo Estado, e, portanto, não há distribuição politicamente neutra. Nesse sentido, o fenômeno tributário – tema pouco problematizado, compreendido menos ainda, por parte da sociedade e até mesmo pelos estudiosos da área – consiste em claro exemplo de decisão política tomada em determinado momento histórico que demarca como o Estado irá lidar com as receitas provenientes dos tributos no campo econômico, social e político (GASSEN, 2012, p. 32 e 33).

Costuma-se ponderar que dois fatos na vida são inevitáveis: a morte e o pagamento de tributos. A tributação está presente nos mais diversos aspectos da vida econômica dos cidadãos. Por exemplo, toda e qualquer pessoa estará pagando tributos ao adquirir alimentos num supermercado, ao utilizar o transporte público, ao comprar roupas, ao pagar as contas de luz, água e telefone, ao, em síntese, usufruir qualquer bem ou serviço básico para a sobrevivência do ser humano. No entanto, ter a certeza de que pagar tributos é uma obrigação imposta pelo Estado independentemente da classe social não implica a ideia de que o cidadão tenha a consciência de quais tributos estarão sendo pagos, ou mesmo do quanto se estará pagando pelo produto, uma vez que esta informação não está disposta ao consumidor antes de realizada a transação.

Não obstante a condição de vulnerabilidade a que estão submetidos, os beneficiários do Programa Bolsa-Família, assim como qualquer outro indivíduo, também estão sujeitos a essa obrigação. Portanto, não seria um devaneio teórico afirmar que a forma como se moldou a estrutura da matriz tributária brasileira acaba por repercutir impactos (in)diretos sobre a

efetividade do desenvolvimento do Programa Bolsa-Família, tema que vaga silente pela comunidade acadêmica. Com isso, para a devida compreensão dessa inter-relação entre a tributação e a aludida política pública – ponto principal do presente estudo –, no presente capítulo será abordado o conceito de “matriz tributária” e as razões para adotá-lo como premissa de análise, assim como serão analisadas as funções que a tributação pode desempenhar numa sociedade, com o objetivo de, por fim, avaliar como se estruturou a matriz tributária brasileira.

2.1 Matriz tributária: uma questão epistemológica

O desenvolvimento histórico da ciência do direito tributário, alicerçado numa corrente positivista e normativista do Direito, foi marcado pela complexidade técnica e burocrática, bem como pela linguagem hermética – incompreensível não só para o leigo, como até mesmo pelos simpatizantes da área (D’ARAÚJO, 2015, p. 15 e 16). Por exemplo, para se ter uma breve noção a respeito da assertiva, no âmbito estadual, só o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) conta com 27 normas que o regula em cada estado-membro, somado a 5.554 leis, em âmbito municipal, que regem o Imposto sobre Serviços – ISS – (BRASIL 2011, p. 35).

Assim, o fenômeno tributário acabou por se distanciar da realidade socioeconômica que o circunscreve (GASSEN, 2012, p. 27), o que desencadeia um processo de alienação não só do contribuinte brasileiro como também do operador do direito no que tange à prerrogativa de exercer o controle social por intermédio da fiscalização do funcionamento da atividade fiscal do Estado (BRASIL, 2011, p. 34).

Nesse sentido, Luís Alberto Warat, em sua obra *“O Saber Crítico e Senso Comum Teórico dos Juristas”*, escrito em 1982, assevera, no campo da epistemologia, que se opera um esvaziamento do conhecimento técnico-científico de uma determinada área quando sobrevém a objetificação dos conceitos, os quais passam a ser incorporados de forma acrítica pelos profissionais que os estudam. A esse fenômeno denominou de “senso comum teórico dos juristas”, que, de forma breve, consiste na alienação teórica dos operadores do direito a respeito dos institutos ornamentados em nosso ordenamento jurídico.

Com efeito, pode-se afirmar que a concepção acerca da expressão “sistema tributário” está imbuída desse senso comum teórico dos juristas, a partir do qual a locução passa a ser conceituada, de modo reducionista, como “um conjunto composto por normas jurídicas que regulam a atividade tributária no campo das relações jurídicas entre o contribuinte e o ente

tributante” (GASSEN, 2012, p. 29). Dessa maneira, os tributaristas acabam por limitar ou mesmo excluir as possíveis e inúmeras correlações do fenômeno tributário com diversos outros objetos de análise, como, dentre outros, a desigualdade social, a justiça distributiva, a saúde e o meio ambiente (D’ARAÚJO, 2015, p. 17 e 18).

Corroborando com a assertiva acima elencada, Alfredo Augusto Becker (2010, p. 4 e 5), em sua obra intitulada “Manicômio Jurídico Tributário”, expressa que

[...] a maior parte das obras tributárias que pretendem ser jurídicas, quando não padecem daquela hibridez, são simples coletâneas de leis fiscais singelamente comentadas à base de acórdãos contraditórios e paupérrimos de argumentação cientificamente jurídica, cuja utilização prática está condicionada à curta vigência da lei fiscal, por natureza a mais mutável das leis. O consultante sente-se orientado mais pela quantidade física e autoridade hierárquica dos acórdãos, que pela análise verdadeiramente jurídica do problema. A adição dos acórdãos determina a soma dos dinheiros para a satisfação do débito fiscal e a ciência jurídica tributária converte-se numa operação aritmética de nível primário.

A estrutura de organização de uma determinada sociedade em termos econômicos, jurídicos, culturais, políticos, sociais, etc. é resultado – não só deste, mas, sobretudo, da forma como se constituiu o sistema tributário vigente (GASSEN, 2009, p. 3). Conforme obtemperado por Gassen (2009, p. 3), compreendê-lo, portanto, é

observar que a tributação mantém relação, entre outros fatores, “com o produto interno bruto, com a renda per capita, com o nível de corrupção existente, com a concentração ou distribuição das riquezas produzidas, com a sonegação fiscal, com o nível de inclusão ou exclusão social, com a forma de Estado e com os sistemas de governo.

Logo, faz-se necessária a adoção de uma concepção que trate o fenômeno tributário não apenas sob a ótica normativista que o limita, mas que também propicie uma abordagem interdisciplinar com outras áreas, de modo a, sobretudo, enxergar a real amplitude que a tributação desempenha no seio social, econômico e político (D’ARAÚJO, 2015, p. 17 e 18). Portanto, adota-se como premissa teórica o que Valcir Gassen (2012, p. 32) denominou de “matriz tributária”, que consiste em

as escolhas feitas em um determinado momento histórico no campo da ação social, no que diz respeito ao fenômeno tributário. Incorpora,

portanto, a noção de matriz tributária não só o conjunto de normas jurídicas regulando as relações entre o ente tributante e o contribuinte; não só a escolha feita das bases de incidência (renda, patrimônio e consumo) e sua consequente participação no total da arrecadação; não só as questões dogmáticas pertinentes à obrigação tributária; não só as opções que se faz no plano político de atendimento de determinados direitos fundamentais; não só a estrutura do Estado a partir das suas condições materiais de existência, no caso, das condições de financiamento do Estado ofertadas pela arrecadação de tributos.

Diante do conceito apresentado, é possível concluir que a matriz tributária não é o sistema tributário em si, senão a fonte desse sistema, a razão de ser do sistema, o motivo que deu causa à criação do sistema tributário em vigor (KINCHESKI, 2012, p. 120). Para o adequado entendimento a respeito dessa expressão, Gassen (2012, p. 33) assevera que é preciso conhecer os pressupostos cognitivos que a ancoram, que são: (i) o processo de cisão entre Estado e propriedade; (ii) a propriedade como direito em um contexto de pós-tributação; e (iii) a legitimidade como mecanismo essencial em processos de dominação.

No primeiro aspecto, o processo de separação histórica entre Estado e propriedade se deu em razão, por um lado, de uma revolução paradigmática no campo da economia – desencadeada pela Revolução Industrial do século XVIII na Grã-Bretanha –, e, por outro, de uma revolução operada no campo da política – protagonizada pela Revolução Francesa (GASSEN, 2012, pp. 34 e 35). Gassen (2012) elucida que a propriedade, a partir dos aludidos marcos históricos, passou a ser vista não mais como um instrumento centralizador do poder político nas mãos do Estado (ou detentor do poder), mas sim como uma mercadoria destinada a proprietários privados com o fim de almejar lucros. Consequentemente, fruto do processo de industrialização, os que antes possuíam uma relação de servidão com o senhor feudal passaram a vender a força de trabalho em troca de um salário que a correspondesse. Diante desse contexto, a mencionada separação fez com que os Estados contemporâneos ficassem dependentes, num sentido econômico, em relação ao patrimônio individualizado na sociedade, e, para que pudesse se manter, apropriava-se da propriedade dos cidadãos de seu território por meio da instituição e cobrança de tributos (GASSEN, 2012, p. 38).

A propriedade privada, conforme lições de Murphy e Nagel (2005, p. 11), é uma convenção²² jurídica definida em parte pelo sistema tributário. Sem a estrutura fornecida pelo

²² Murphy e Nagel (2005, p. 12) enunciam que “todos nós nascemos no contexto de um sistema jurídico minuciosamente estruturado que rege a aquisição, o intercâmbio, e a transmissão dos direitos de propriedade; por isso, a propriedade ou a posse pessoal de bens materiais nos parecem ser a coisa mais natural do mundo”. Logo,

Estado, sustentado pelos tributos, seria impossível cogitar um cenário em que as pessoas acumulassem capital e bens pessoais, comprassem casas, ou até mesmo tivessem uma conta bancária (MUPRHY; NAGEL, 2005, p. 11). Para Holmes e Sunstein (1999, p. 151), os direitos são serviços públicos que o Governo presta em troca de tributos²³. É nessa esteira que se apresenta o segundo pressuposto cognitivo – o direito de propriedade como um fenômeno pós-tributação. Assim, opera-se uma inversão na forma de se avaliar a tributação numa dada sociedade, que passa a ser concebida como o sustentáculo do direito de propriedade, e não mais como um mecanismo de interferência indevida na propriedade privada (GASSEN, 2012, p. 40).

Por fim, a análise do terceiro pressuposto cognitivo inicia-se a partir da ideia de que o Estado, além de possuir uma legitimidade normativo-institucional, também deve preencher o conteúdo da legitimidade substancial, que consiste no dever de prestar serviços públicos entendidos como essenciais à vida em sociedade os quais justifiquem a intervenção estatal (GASSEN, 2012, p. 45). Assim, conclui o autor que, em certa medida, confere-se legitimidade ao Estado para a apropriação de recursos econômicos por intermédio da cobrança de tributos, uma vez que este, a partir da perspectiva extrafiscal do fenômeno tributário, tem a incumbência de garantir uma organização em que os indivíduos possam exercer livremente seus direitos.

A plenitude da proposta de Gassen (2012, p. 46 e 47) é fornecer um conceito do fenômeno tributário que propicie uma aproximação desse com a realidade, de modo que seja possível uma abordagem interdisciplinar da tributação com outros campos epistemológicos. A partir dessa ótica, será viável analisar de que modo a estrutura da matriz tributária brasileira produz impactos sobre as políticas públicas de distribuição de renda, como o PBF.

Fixada a premissa conceitual a respeito de matriz tributária, antes de qualquer análise a respeito de como esta se estruturou no Estado brasileiro, faz-se necessário discutir quais são as funcionalidades que a tributação pode desempenhar numa comunidade sociopolítica, aspecto que também se constitui como um pressuposto essencial para a adequada compreensão do fenômeno.

a universalização de comportamentos ou instituições como “espécies de leis da natureza” provocam a ilusão de que esses não precisam ser questionados ou revisitados periodicamente. Exemplo disso ocorreu no Sul dos Estados Unidos, em que os proprietários de escravos ficaram indignados com a violação de seus direitos de propriedade quando se procurou proibir a importação de escravos para os solos norte-americanos (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 12)

²³Assim elucidam os autores (1999, p. 151): “They obscure the essential fact that, in the American legal system, rights are public services that the government must answerably deliver in exchange for tax revenues responsibly paid by ordinary citizens”.

2.2 A finalidade (re)distributiva da tributação

Conforme preleciona o tributarista Paulo de Barros Carvalho (2007, p. 244), “os significados fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade²⁴ são termos usualmente empregados no discurso da Ciência do Direito para representar valores finalísticos que o legislador imprime na lei tributária”. Tratam-se de construções doutrinárias que são identificadas a partir da forma como se dá a utilização do instrumento jurídico-tributário (CARVALHO, 2007, p. 244).

Até as primeiras décadas do século XX, conforme obtemperado por Osvaldo H. Soler citado por Leal (2012, p. 153 e 154), reconheceu-se aos tributos tão somente o papel de angariar recursos financeiros para que o Estado satisfizesse as necessidades sociais e promovesse a manutenção da máquina pública, caracterizando-se a perspectiva “fiscal” da tributação, conforme apontado pela doutrina jurídica²⁵. Essa perspectiva foi resultado da ideia que permeava no paradigma de Estado liberal, o qual preconizava, com esteio no princípio da neutralidade da tributação, que o Estado não deveria interferir na atividade privada, por intermédio dos tributos, de modo a influenciar a distribuição e uso dos recursos (LEAL, 2012, p. 154).

No entanto, visualizar o fenômeno tributário apenas sob a perspectiva fiscal, obtempera Leal (2012, p. 150), é enxergá-lo a partir da “face mais evidente do poliédrico e, portanto, multifacetado do fenômeno”, e prossegue o autor (2012, p. 151) afirmando que “é ter, e não aproveitar, uma poderosa arma contra, por exemplo – mas não somente –, a desigualdade social, a devastação do meio ambiente, a estagnação ou recessão econômica, o desemprego, a inflação, bem como os bens e atividades prejudiciais à saúde”. O jurista conclui que, dessa maneira, ignora-se “o enorme potencial do tributo como instrumento de realização imediata – e não apenas mediata, por meio da obtenção de recursos financeiros – de inúmeras finalidades estatais fundamentais” (LEAL, 2012, p. 150).

Em razão das necessidades financeiras decorrentes da Primeira Guerra Mundial e da crise econômica ocorrida em 1929, houve, num processo de superação do pensamento liberal, o “reconhecimento de que os objetivos de crescimento econômico, pleno emprego, equilíbrio na balança de pagamentos e estabilidade monetária não poderiam ser alcançados com o livre

²⁴ Para Paulo de Barros Carvalho (2007, p. 247), pode-se definir parafiscalidade como “o fenômeno jurídico que consiste na circunstância de a lei tributária nomear sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferidos, para o implemento de seus objetivos peculiares”.

²⁵ Nesse sentido, ver: AMARO, Luciano (2014, p. 95-96); PAULSEN, Leandro (2014, p. 27); CARVALHO, Paulo de Barros (2012, p. 244-245); COSTA, Regina Helena (2014, p. 70)

jogo da oferta e da procura”, leciona Soler, referenciado por Leal (2012, p. 154). Com isso, a adoção de uma adequada política fiscal para a consecução das finalidades socioeconômicas passou a ser necessária, surgindo, então, a função extrafiscal do tributo, conforme consignado a seguir:

A partir das primeiras décadas do século XX, se acrescenta à função meramente fiscal dos tributos outra não menos importante consistente em utilizá-los com fins sociais e econômicos procurando, através da sua influência sobre a conduta dos contribuintes, implementar políticas públicas redistributivas de riqueza, anti-inflacionárias ou de ativação do desenvolvimento econômico. Os fins econômicos da política fiscal, precisamente, adquirem uma importância capital, a partir da convicção de que o estímulo que se consegue nos distintos setores econômicos com medidas tributárias é de maior eficácia do que a que se lograria aplicando outras medidas de política financeira. (SOLER *apud* LEAL, 2012, p. 154)

Fala-se, assim, em extrafiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo esteja voltada para a obtenção de metas que prevaleçam sobre os fins meramente arrecadatórios de recursos, como, por exemplo, para incentivar ou inibir comportamentos, tidos como social, política ou economicamente valiosos ao Estado e à sociedade num determinado marco temporal (CARVALHO, 2007, p. 245). Nesse sentido, ressalta-se que não existe entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade. “Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro” (CARVALHO, p. 245 e 246). Por exemplo, o Imposto de Importação e o de Exportação são considerados tributos extrafiscais, tendo em vista que o papel desses tributos em intervir na economia predomina sobre o papel de angariar de recursos.

É sobre essa forma como se construiu a doutrina jurídica a respeito das finalidades da tributação que Pedro D’Araújo (2015, p. 21) tece a seguinte crítica: de um lado, parte dos tributaristas focam somente no perfil arrecadatório dos tributos (perspectiva fiscal), porém ignoram a destinação que lhes é dada – “como se a análise da tributação se limitasse a isso”; de outro lado, os que analisam os efeitos extrafiscais são claros no sentido de que esses “não passam de meros efeitos colaterais dos tributos que, eventualmente, possam ser utilizados pelo detentor do poder político”, sendo, portanto, também uma abordagem reducionista do papel do tributo, conclui o autor.

Diante do exposto, pode-se dizer que, sob a perspectiva extrafiscal, o tributo pode – e deve – assumir diversas funções essenciais dentro de uma sociedade, além da arrecadatória.

Uma delas é a função (re)distributiva que, em suma, consiste em redistribuir a riqueza dos mais ricos para os mais pobres por intermédio dos tributos, de modo a perquirir a concretização do direito fundamental à igualdade substancial (LEAL, 2012, p. 158). Essa redistribuição, conforme apontam Murphy e Nagel (2005, p. 118), geralmente se efetuará por meio de transferências diretas de renda, como é o caso do PBF, e também por meio da diferenciação das contribuições voltadas ao financiamento dos bens públicos, caracterizada pela tributação progressiva.

É o que se tem denominado de teoria da tributação equitativa, cujo objetivo primordial consiste em dividir o ônus fiscal de tal modo que haja a distribuição socialmente justa da carga tributária entre os contribuintes (GASSEN; MELO, 2012, p. 340). Há duas dimensões, de acordo com Murphy e Nagel (2005, p. 18 e 19), que devem ser consideradas para a consecução da justiça fiscal: de um lado, a equidade vertical que consiste nas “exigências da justiça quanto ao tratamento tributário de pessoas com níveis diversos de renda”, e, de outro, a equidade horizontal que “são as exigências da justiça quanto ao tratamento de pessoas com rendas iguais”.

Para tanto, deve-se levar em consideração o princípio da capacidade contributiva, expressamente previsto em nossa Carta Constitucional²⁶, que não só orienta como também vincula o legislador a graduar os impostos de acordo com a possibilidade de contribuição de cada cidadão para o financiamento do Estado (COSTA, 2012, p. 32 e ss.).

No entanto, em contraposição ao argumento aqui defendido, Robert Nozick (*apud* DERZI, 2014, p. 46) argumenta que a tributação sobre a renda – quando realizada para fins de financiamento do Estado e de serviços públicos, ou ainda para fins de justiça distributiva – é considerada ilegítima por caracterizar uma apropriação indevida não só dos bens materiais, como também da própria liberdade do sujeito passivo da relação jurídica tributária. Para Nozick (2011, p. 217), a apropriação da renda gerada pelo trabalho por meio da tributação seria equivalente a forçar a pessoa a trabalhar um número de horas em prol dos objetivos de outrem.

Certamente, essa concepção adquiriria certo relevo num contexto em que predominassem os dogmas e princípios que marcam o paradigma do Estado liberal. Conforme leciona Leal (2012, p. 158), soaria até mesmo incoerente a visualização de um fim

²⁶ No artigo 145, § 1º, da CF/88, encontra-se que “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

redistributivo na tributação numa comunidade sociopolítica que defendesse a concepção de Estado mínimo e de liberdade econômica absoluta. No entanto, como será demonstrado a seguir, várias são as razões pelas quais a perspectiva suscitada por Nozick (2011) não se mostra adequada aos objetivos republicanos consagrados num Estado de Direito que se diga, no mínimo, democrático e social.

Conforme já defendido em linhas pretéritas deste trabalho, o Estado só se legitima na medida em que, na condição de responsável pelos cidadãos que aderem ao seu território, promove a harmonização entre os ideais de igualdade e liberdade, uma vez que a supressão de um em detrimento do outro reflete uma postura estatal não menos que totalitária (DWORKIN, 2005). Ademais, é por intermédio da perspectiva extrafiscal, como bem aponta Valcir Gassen (2012, p. 45), que também é possível conferir legitimidade substancial ao Estado para a apropriação dos recursos econômicos a fim de que este possa, sem oprimir os direitos e garantias individuais intervir

[...] para efetivar os interesses da coletividade, de forma a materializar a liberdade e a igualdade para todos os indivíduos, e não apenas para alguns poucos; [...] garantir que cada cidadão, e não somente aquele integrante da elite, possa, com igualdade de oportunidades, emancipar, dignamente, a sua personalidade, executando o seu projeto individual de felicidade (LEAL, 2012, p. 162).

É nesse sentido que o seguinte questionamento se faz pertinente: será que o Estado brasileiro desenhou uma matriz tributária compatível com os ideais republicanos imprimidos pelo Estado Democrático e Social de Direito? É o que se pretende responder no próximo tópico, no qual serão abordadas as características da matriz tributária brasileira.

2.3 Estruturação da matriz tributária brasileira: a injusta e camuflada distribuição do ônus fiscal

Consignada a ideia de que a tributação desempenha um papel fundamental no combate à desigualdade social por intermédio de sua finalidade (re)distributiva, é razoável, antes de adentrar às análises a respeito dos dados que caracterizam a matriz tributária brasileira, tecer algumas breves considerações a respeito das bases econômicas sobre as quais incidem a tributação, tendo em vista que é a partir das definições políticas neste campo que se torna viável uma compreensão adequada a respeito da distribuição da carga tributária entre a sociedade (D'ARAÚJO, 2015, p. 34).

Bases econômicas de incidência consistem em manifestações de riqueza do contribuinte sobre as quais recairá a carga econômica do tributo (D'ARAÚJO, 2015, p. 33). Valcir Gassen (2013, p. 61) preleciona que são três as bases econômicas mais comuns: renda, patrimônio e consumo. “Todos os sistemas tributários globais hoje recorrem a uma dessas três bases, instituindo seus tributos, cada país com uma configuração diferente sobre elas” (D'ARAÚJO, 2015, p. 31), o que reflete o compromisso daquela organização estatal com a promoção de uma maior justiça social ou com a manutenção de um *status quo* social preexistente (D'ARAÚJO, 2015, p. 112).

A renda, segundo a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), é representada pelas receitas oriundas de salários, lucros, ganhos de capital e outros, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas (OCDE *apud* D'ARAÚJO, 2015, p. 36). Trata-se de uma interpretação decorrente de um conceito amplo de renda, consistente em “todo o acréscimo líquido de riqueza no patrimônio do contribuinte em determinado espaço de tempo, independente de ser tal rendimento regular, ou flutuante, esperado ou inesperado, ou ainda realizado ou não” (D'ARAÚJO, 2015, p. 36).

A tributação sobre a renda é um importante instrumento de implementação da justiça social, uma vez que, por meio desta, é possível graduar a incidência dos tributos de acordo com a capacidade contributiva do cidadão, sendo, dessa maneira, um melhor mecanismo para políticas distributivas (D'ARAÚJO, 2015, p. 40). Infelizmente, a utilização dessa base econômica para esse fim ainda se mostra insatisfatória no caso brasileiro, haja vista, por exemplo, a distorção e desatualização das faixas de alíquotas do imposto de renda das pessoas físicas (LEONETTI, 2002, p. 262).

Considera-se patrimônio “todo acréscimo de riqueza observado no estoque do contribuinte que seja fruto de sua renda ou de heranças e doações” (D'ARAÚJO, 2015, p. 53). A Constituição Federal de 1988 criou quatro impostos sobre o patrimônio: o ITR, o ITCMD, o ITBI, o IPTU, o IPVA e o IGF²⁷. A tributação sobre o patrimônio, uma vez graduado de acordo com a capacidade contributiva de cada indivíduo, consiste num importantíssimo “instrumento de efetivação dos valores constitucionais” (GASSEN; SILVA, 2012, p. 266) e da justiça social em razão do seu potencial papel redistributivo, sendo utilizada “como forma subsidiária à renda para se aferir o poder econômico dos cidadãos daquela comunidade e suas

²⁷ Imposto sobre a propriedade Territorial Rural (ITR), criado pelo art. 153, VI da CF/88 e regido pela Lei nº 9.393/1996; Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações (ITCMD), criado pelo art. 155, I, da CF/88; Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), criado pelo art. 156, I da CF/88; Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), criado pelo art. 155, III da CF/88; e Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), o qual está previsto no art. 153, VII, da CF/88, porém nunca teve a lei complementar editada para instituí-lo.

possibilidades de contribuir com a arrecadação do ente tributante” (TILBERY *apud* D’ARAÚJO, 2015, p. 50).

No entanto, há uma baixa participação dessa base econômica na arrecadação tributária total dos mais diversos países. Uma das razões para isso se deve à “dificuldade em se proceder com mecanismos de administração eficientes sobre o patrimônio”, já que nem sempre é possível promover a fiscalização completa de todos os bens de propriedade do contribuinte, ou mesmo “realizar uma correta avaliação do valor venal de tais bens ofertados à tributação” (TILBERY *apud* D’ARAÚJO, 2015, p. 51 e 52).

Por fim, a tributação também pode incidir sobre o consumo de bens ou serviços ofertados onerosamente pelos agentes de mercado, constituindo a principal fonte de arrecadação de recursos financeiros pelo Estado brasileiro, conforme veremos em seguida. No Brasil, tem-se como principais impostos incidentes sobre o consumo os seguintes: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). O ônus fiscal dessa forma de tributação se manifesta de forma indireta, isto é, o valor pago a título de tributos é repassado ao consumidor final da cadeia, onerando “pessoa diversa daquela legalmente responsável por recolher o monte” (AMARO *apud* D’ARAÚJO, 2015, p. 44).

Nas palavras de Gassen (2012), sobre as bases econômicas incidem dois tipos de tributos: os “irritantes” e os “anestésiantes”. Os primeiros, denominados pela doutrina de “tributos diretos”, têm como bases de incidência a renda e o patrimônio, e “irritam” o contribuinte, visto que este percebe o quanto está sendo onerado quando do pagamento do tributo (por exemplo, o imposto de renda e o imposto sobre a propriedade territorial urbana). Os “anestésiantes”, ou “tributos indiretos”, são aqueles em que o ônus tributário é repercutido ao consumidor final (contribuinte de fato), que acaba não percebendo o valor do tributo incluso no preço do bem ou serviço. O contribuinte, na maioria das vezes, não sabe dizer qual é o preço de uma geladeira, de um automóvel, de uma bicicleta, pois o valor que ele conhece é o preço total, do bem ou serviço, já incluso o valor do tributo.

Conforme expressa Marcio Pochmann, é por essa razão que

Os que menos pagam são os que mais criticam a carga tributária no Brasil porque sentem mais o imposto direto, que é aquele cobrado sobre a propriedade (como

IPVA e IPTU). Já os mais pobres não ficam sabendo o quanto pagam porque o imposto está embutido no preço do refrigerante, por exemplo²⁸.

Firmadas as premissas básicas de análise, passa-se a discutir o modo como se estruturou a matriz tributária brasileira, a fim de perquirir se está condizente com as diretrizes impostas por nossa Carta Constitucional.

Segundo dados da Receita Federal (2016, p. 1), em 2015, a Carga Tributária Bruta (CTB) – definida como a razão entre a arrecadação de tributos e o PIB a preços de mercado, ambos considerados em termos nominais – atingiu, no Brasil, a razão de 32,66%. Com relação às bases de incidência, a distribuição global dessa carga tributária deu-se da seguinte maneira:

Carga Tributária por Base Econômica de Incidência - 2015

Base econômica de incidência	R\$ milhões	% PIB	% da Arrecadação
	2015	2015	2015
Total	1.928.182,85	32,66%	100%
<u>Renda</u>	352.305,41	5,85%	18,27%
<u>Folha de Salários</u>	494.034,80	8,41%	25,83%
<u>Propriedade</u>	84.696,87	1,35%	4,44%
<u>Bens e Serviços</u>	957.923,77	16,28%	49,68%
<u>Transações Financeiras</u>	34.686,30	0,59%	1,80%

Elaboração própria. Fonte: RFB, 2016.

Conforme demonstrado pelo gráfico acima, os tributos incidentes sobre bens e serviços, a renda e a propriedade representaram, respectivamente, 49,6%; 18,2% e 4,4% da carga tributária total de 32,6% do PIB. Nos países da OCDE²⁹, essas proporções atingiram, respectivamente, a média de 32,7%; 33,7% e 5,6 % de uma arrecadação total média da ordem de 34,2% em 2013.

Nota-se um expressivo grau de insatisfação social comumente associado, de maneira indevida, a uma elevada carga tributária no país. No entanto, como vimos no gráfico

²⁸ Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2010/01/678079-carga-tributaria-para-pobres-tem-que-cair-86-para-se-igualar-a-dos-mais-ricos-diz-ipea.shtml>>. Acesso em: 29/10/2016.

²⁹ Dados extraídos do sítio da OCDE: <http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/occd/taxation/revenue-statistics-2015_rev_stats-2015-en-fr#page1>

apresentado, a carga tributária em 2015 em relação à arrecadação total do PIB assumiu no Brasil o percentual de 32,66%, resultado muito abaixo de países desenvolvidos como, dentre outros, a Dinamarca (50,9%), França (45,2%), Bélgica (44,7%), Finlândia (43,9%), Itália (43,6%) e Noruega (39,2%). Nesses países, observa-se a opção política de tributar muito mais a renda e o patrimônio, quando comparado ao consumo³⁰, fato que reflete uma das diversas variáveis que resultam num índice de Gini bem menor em relação ao Brasil³¹. Depreende-se, portanto, que a análise do quão justa é a matriz tributária de um país, sob a perspectiva fiscal, não pode se limitar à análise da grandeza da carga tributária, uma vez que o modo como esta foi distribuída entre os contribuintes de uma sociedade e o grau de retorno social desses recursos são fatores essenciais para se apurar sobre quem recairá o peso do ônus fiscal. Nesse sentido, Murphy e Nagel (2005, p. 20) deliberam que “a justiça tributária não pode ser determinada sem que se examine o destino que o governo dá a seus recursos”.

Feita essa digressão, observa-se, a partir do gráfico, que o percentual de arrecadação em relação ao patrimônio e à renda (4,4% e 18,27%, respectivamente) – sobre os quais incidem os tributos ditos “irritantes” – é muito menor quando comparado à média da arrecadação encontrada nos países da OCDE (5,6% e 33,7%, respectivamente). Assim, considerando-se o já mencionado potencial redistributivo que essas bases econômicas desempenham numa organização estatal, depreende-se que os percentuais se mostram insatisfatórios para a consecução de uma política pública voltada à promoção da justiça fiscal e social.

Nota-se também, na verificação de tais dados, que o Brasil, em contrapartida dos países componentes da OCDE, tributa de forma exacerbadamente pesada a categoria de “bens e serviços”, base econômica responsável por quase a metade de toda a arrecadação tributária (49,68%). É importante rememorar que os tributos incidentes sobre o consumo (que, no Brasil, destacam-se: ICMS, IPI, ISS e PIS/COFINS) comportam-se como indiretos, ou seja, os encargos – que, a princípio, deveriam ser suportados por aqueles que praticaram o fato gerador da obrigação tributária – são repassados ao valor do produto final, sendo suportados, dessa maneira, pela sociedade, fenômeno também conhecido por “translação econômica”³².

³⁰ Tal constatação é possível a partir dos dados extraídos do sítio da OCDE: <http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/revenue-statistics-2015_rev_stats-2015-en-fr#page>

³¹ Dados extraídos de World Bank GINI index: <<http://data.worldbank.org/indicator/SI.POV.GINI/>>. Acesso em: 29/10/2016.

³² Nesse sentido, Schoueri (1987) assim expressa: “De acordo com este critério, direto é o imposto cuja incidência econômica atinge (de modo direto) aquele contribuinte definido pelo legislador como sujeito passivo da obrigação tributária; indireto é aquele em que, dado o fenômeno da translação, o contribuinte definido como

Além disso, deve-se levar em conta também o fato de que “tanto a tributação sobre as operações financeiras, quanto parte da tributação sobre a folha de salários também tendem a se comportar como tributação indireta” (D’ARAÚJO, 2015, p. 128). Assim, Pedro D’Araújo (2015, p. 128) assevera que é possível estimar que a carga tributária indireta atinja no Brasil algo próximo a 70% do total arrecadado, chegando à conclusão de que mais de dois terços das receitas tributárias brasileiras não são suportadas por aqueles responsáveis pelo recolhimento, mas sim pelo restante da sociedade, quando consomem bens e serviços que carregam tais encargos em seus preços³³.

Se já não bastasse tamanha injustiça fiscal, é prática comum no Brasil a denominada “cobrança por dentro”, ou seja, “os tributos incidem sobre eles mesmos de tal sorte que as alíquotas nominais são menores do que as efetivas” (BRASIL, 2011, p. 35). Em outras palavras, o relatório da CDES (BRASIL, 2011, p. 35) assim ilustra:

supondo uma alíquota de 18% do ICMS, um cidadão que compra uma camisa, cujo preço antes da incidência do tributo é de R\$ 100, paga um preço final de R\$ 121,95 ao invés de R\$ 118. Portanto, a alíquota efetiva de ICMS que incide sobre este produto é de 21,95% (BRASIL, 2011, p. 35)³⁴

Conclui-se, ante o exposto, que a estruturação da matriz tributária brasileira, indo de encontro às tendências vislumbradas nos países mais desenvolvidos, não se encontra condizente com os ideais republicanos postos por nossa Carta Constitucional. Trata-se de um modelo “que se mostra impossibilitado de atender ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que onera o consumidor final de determinado bem ou serviço, independente de seu poder econômico” (D’ARAÚJO, 2015, p. 130).

Assim, embora a quantia monetária dispendida na compra de um bem seja igual, a carga tributária recairá de forma mais pesada sobre as pessoas de baixo poder aquisitivo, uma

sujeito passivo daquela obrigação vê seu ônus transferido para outrem, que passa a ser contribuinte de facto na relação jurídico-tributária”.

³³ Em pesquisa promovida pelo Instituto Alvorada em 2009, verificou-se que há uma correlação proporcional entre o perfil da carga tributária devida a tributos sobre o consumo e a concentração de renda de um país. Concluiu-se que quanto maior é o percentual da carga tributária sobre o consumo, maiores são as taxas de concentração de renda e, conseqüentemente, de desigualdade social do país (ALVES, 2012, p. 72).

³⁴ O Supremo Tribunal Federal, por intermédio do RE 582.461, declarou a constitucionalidade da aludida prática (Informativo 627), o que acaba por ratificar um ato que mascara a alíquota real do imposto, que sempre supera a sua nominal, reduzindo ainda mais a transparência fiscal (D’ARAÚJO; *et al*, 2012, p. 289).

vez que estas desembolsam proporcionalmente mais para adquirir o mesmo bem³⁵ (D'ARAÚJO, 2015, p. 131).

Além disso, em razão da baixa transparência da tributação sobre o consumo, o que impede a aferição do peso que esses tributos impõem sobre seu orçamento, “o cidadão comum acaba por não possuir a real compreensão de seu papel enquanto contribuinte do aparato estatal, uma vez que essa parcela de riqueza lhe é retirada sem que ele, muitas vezes, tenha consciência disso” (D'ARAÚJO, 2015, p. 45 e 46).

Diante dessas constatações é que se compartilha a ideia desenvolvida por Pedro D'Araújo (2015) de que existe uma dupla regressividade em nossa matriz tributária. Nas palavras do autor, há, de um lado, a regressividade econômica, retratada pela concepção de que a estrutura fiscal retira proporcionalmente mais recursos da camada da população que menos possui. E, de outro lado, a regressividade cognitiva, consistente na ideia de que a tributação no Brasil “não apenas retira as riquezas de quem já quase nada tem, como também acaba por negar cidadania para uma parcela da população”, em virtude de essa estrutura ser arquitetada de modo a extrair estes recursos de um modo anestesiante e camuflado (D'ARAÚJO, 2015, p. 13).

A elaboração de uma matriz tributária em tais moldes tem por resultado a perpetuação, ou até mesmo o agravamento, do cenário brasileiro marcado pela profunda e alarmante desigualdade social e concentração de renda, refletidos, como já mencionado, pelo elevado índice de Gini. O risco de tal estruturação política é evidente, já que, de acordo com os estudos de Wilkinson e Pickett (2009, p. 9), níveis alarmantes de desigualdade repercutem resultados negativos quanto às taxas de mortalidade infantil, ansiedade, obesidade, gravidez precoce, educação, homicídios, hostilidade social, população encarcerada, consumo de drogas e baixa mobilidade social de uma sociedade, sendo, portanto, corrosivos não só para os economicamente pobres, como também para os ricos.

É perceptível, portanto, que a tributação, em sua finalidade (re)distributiva, não tem desempenhado resultados positivos na busca da concretização dos princípios de justiça social e fiscal no país, conforme pode se observar das conclusões extraídas da obra “Indicadores de

³⁵ Para ilustrar a assertiva, imagine-se o seguinte exemplo: dois indivíduos (A e B) com renda mensal de R\$ 100 e de R\$ 1.000, respectivamente, decidem fazer compras dos mesmos produtos num supermercado. Considerando que a tributação incidente sobre esses produtos serão a mesma para os dois consumidores (suponha que o gasto total a título de tributos seja de R\$ 35 reais), conclui-se que o peso do tributo sobre a remuneração mensal do indivíduo A será de 35%, enquanto sobre a do indivíduo B será de 3,5%, o que retrata, por si só, uma violação à equidade vertical, visto que a capacidade contributiva dos dois indivíduos não é a mesma.

Iniquidades do Sistema Tributário Brasileiro”³⁶ publicada em 2011. Neste, não só se apontou a má distribuição da carga tributária (regressividade), como também foi verificado uma série de outros problemas como: (i) o retorno social é baixo em relação à carga tributária; (ii) a estrutura tributária desincentiva as atividades produtivas e a geração de emprego; (iii) inadequação do pacto federativo em relação a suas competências tributárias, responsabilidades e territorialidades; e (iv) não há cidadania tributária³⁷.

Com isso, vemo-nos diante de um inconciliável paradoxo: enquanto o Programa Bolsa-Família, conforme apresentado no capítulo anterior, tem por primazia o combate às vulnerabilidades que assolam as famílias de baixa renda com o fim de atenuar a desigualdade social, vislumbramos que nossa matriz tributária está estruturada para acentuar ainda mais essa desigualdade, uma vez que a carga tributária recai de modo muito mais pesado sobre quem menos possui capacidade contributiva. Assim é que, no capítulo seguinte, abordaremos de que maneira a matriz tributária brasileira repercute impactos sobre a efetividade do PBF, ponto fulcral da presente pesquisa.

³⁶ Trata-se de um trabalho promovido pelo Observatório da Equidade do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social da Presidência da República (CDES) que consiste em analisar o sistema tributário nacional sob o prisma da justiça social que reúne debates entre Conselheiros, especialistas e organizações participantes da Rede de Observação com o intuito de analisar os problemas existentes na estrutura tributária brasileira de forma a contribuir para a construção de um sistema mais justo, simples, racional, progressivo e estimulador da produção e do emprego.

³⁷ De acordo com a CDES, cidadania tributária “significa a conscientização do cidadão para o fato de que a necessária arrecadação de tributos deve reverter-se em benefícios que cumpram o papel de atender às necessidades da coletividade, reduzindo distâncias sociais. Transparência, tanto no que diz respeito às fontes quanto aos usos dos recursos públicos é palavra-chave e primeiro requisito para o exercício da cidadania tributária” (BRASIL, 2011, p. 34).

Capítulo 3 – Impactos da matriz tributária brasileira sobre o programa bolsa-família

Até aqui, o presente estudo deteve-se em analisar as principais características delineadas pelas decisões políticas tomadas a respeito do Programa Bolsa-Família e da matriz tributária brasileira. Como dito, foram seções estrategicamente concebidas para o que se passará a discutir nesse capítulo final: o impacto da matriz tributária sobre a efetividade do PBF no combate à pobreza e à fome.

No capítulo 1, foram apontadas as diversas consequências positivas que o PBF pode trazer à sociedade, como a atenuação da desigualdade social e regional, da mortalidade infantil, bem como o aumento da renda, do nível educacional, do emprego e do consumo de alimentos e bens duráveis em todas as regiões do país. Não obstante esses avanços na pauta da assistência social, Mizabel Derzi (2014, pp. 51 e 52) assevera que ainda permanece um inconcebível silêncio constrangedor em relação à influência que o fenômeno tributário pode ocasionar à efetividade do Programa. A autora aduz que “nem o Estado fundamenta o programa na reparação necessária da injustiça da regressividade do sistema, nem os autores do excelente livro “Vozes do Bolsa Família” se apercebem da omissão” (DERZI, 2014, p. 51).

No capítulo 2, constatou-se que além de a matriz tributária ser moldada para onerar mais quem menos possui (regressividade econômica), esse ato, no Brasil, ocorre de forma camuflada em razão da reduzida transparência fiscal, fenômeno denominado de regressividade cognitiva, já que o contribuinte não tem consciência do quanto e de como está sendo tributado (D'ARAÚJO, 2015, p. 13).

Chegou-se à conclusão de que, enquanto o PBF tem por primazia o combate às vulnerabilidades que assolam as famílias de baixa renda com o fim de atenuar a desigualdade social, tendo contribuído com 15% a 20% para sua redução no período compreendido de 2001 a 2011 (HOFFMAN, 2015, p. 214), vislumbramos que nossa matriz tributária está estruturada, em contrapartida, para acentuar ainda mais essa desigualdade, uma vez que a carga tributária recai de modo muito mais pesado sobre quem menos possui capacidade contributiva.

No entanto, a aludida conclusão não é um conhecimento difundido na sociedade. O que mais se ouve falar nos espaços públicos é a assertiva de que “o rico é quem banca os programas assistenciais ao pobre” por intermédio do pagamento dos tributos diretos, ditos “irritantes”. Diante da complexidade técnica e linguagem hermética que permeia a ciência do direito tributário, o que acaba por produzir um processo de distanciamento entre este e a

realidade socioeconômica que o circunscreve (D'ARÁUJO, 2015, p. 16) é perceptível que ainda mais distantes da real compreensão desse fenômeno estarão os destinatários dessa injustiça fiscal: os contribuintes de baixa renda, já que os bem afortunados dispõem de uma diversidade de escritórios especializados para prestar consultoria e promover um planejamento tributário que desonere ainda mais o ônus fiscal que lhes recai. Nesse sentido, pertinente a seguinte observação:

Como os tributos indiretos são menos visíveis que as incidências sobre a renda e a propriedade, é disseminada a crença na sociedade brasileira de que a população de baixa renda não paga impostos. Em decorrência, as políticas públicas orientadas para a redução das desigualdades e dos índices de pobreza são vistas como benesses tanto pelas camadas mais carentes da população quanto pela parcela da sociedade que se encontra em melhores condições, o que prejudica o entendimento sobre os mecanismos e instituições de participação democrática, dificultando os controles – fiscal e social – sobre o Estado (BRASIL, 2011, P. 35).

Trata-se de mais um mito disseminado pela sociedade que atinge o PBF, como pode se depreender do gráfico a seguir, no qual está demonstrada a relação entre a carga tributária incidente sobre a renda total das famílias:

Gráfico 02 – Distribuição da Carga Tributária Bruta segundo faixa de salário mínimo

Renda Familiar Mensal	Carga tributária bruta – 2004	Carga Tributária Bruta – 2008	Dias destinados ao Pagamento de tributos
Até 2 SM	48,8	53,9	197
2 a 3	38,0	41,9	153
3 a 5	33,9	37,4	137
5 a 6	32,0	35,3	129
6 a 8	31,7	35,0	128
8 a 10	31,7	35,0	128
10 a 15	30,5	33,7	123
15 a 20	28,4	31,3	115
20 a 30	28,7	31,7	116
Mais de 30 SM	26,3	29,0	106

Fonte: Carga Tributária por faixas de renda, 2004, ZOCKUN *et all* (2007); Carga Tributária Bruta 2004 e 2008: CFP/DIMAC/IPEA; Carga Tributária por faixas de renda, 2008 e Dias Destinados ao Pagamento de Tributos³⁸.

Vê-se que, em 2008, as famílias cuja renda mensal era de até 2 salários mínimos arcava, em média, com uma carga tributária de 53,9%, enquanto as que possuíam renda mensal de mais de 30 salários mínimos, apenas com 29%. Estes números ficam ainda mais didáticos e concretos para a compreensão de qualquer cidadão quando se promove a equivalência do percentual com a quantidade de dias a serem trabalhados tão somente para pagar tributos. Enquanto a menor faixa de renda tem de trabalhar 197 dias para pagar os tributos, a maior trabalha apenas 106 dias. Com isso, evidencia-se a latente injustiça fiscal e social perpetuada pela matriz tributária brasileira, que tende a se agravar à medida que a renda familiar diminua. A essa altura, o leitor já deve ter pressentido que o beneficiário do PBF é um dos maiores, senão o maior, prejudicado por essa estrutura tributária que se moldou no país.

Nesse sentido, Mizabel Derzi (2014, p. 51) pondera que os beneficiários do Programa parecem “não demonstrar ter a mais leve impressão de que, ao auferirem uma renda mensal regular baixa em dinheiro e, ao gastá-la em suas compras, devolverão mais da metade ao Estado, de que se autofinanciam”. Assim, tomando por base a supramencionada análise da carga tributária por faixa de salário mínimo no período de 2008, e considerando que a totalidade da renda percebida pelo beneficiário do PBF é destinada ao consumo de bens e serviços essenciais à sobrevivência, ilustra-se, a título exemplificativo, que um indivíduo situado na linha da indigência (extrema pobreza), ao auferir o benefício mensal de R\$ 85,00 reais, acaba por devolver aproximadamente R\$ 46,00 reais ao Estado sob a forma de pagamento de tributos³⁹, sem considerar aqueles tributos que potencialmente também se comportam como indiretos.

Com isso, pertinente se faz o seguinte questionamento: será que o PBF tem retirado as famílias da linha da pobreza, de modo a lhes proporcionar o direito ao bem viver? Ou tem

³⁸ Disponível em: <<http://www.contornospesquisa.org/2012/08/como-referenciar-figuras-imagens-e.html>>. Acesso em: 04/11/2006.

³⁹ Para chegar a esse resultado, tomou-se como base a carga tributária segundo a faixa de salário mínimo no período de 2008 exposta no “Gráfico 02”, que foi de 53,9% sobre as pessoas com renda familiar de até 2 salários mínimos. Parte-se da premissa de que, em razão dos dados extraídos do sítio da Receita Federal a respeito da configuração atual da matriz tributária brasileira, a carga tributária por faixa de salário mínimo tenha recebido ínfimas variações até a presente data. Diante disso, deixa-se claro que não se trata de um dado exato, mas tão somente de uma estimativa a partir da correlação das informações disponíveis.

somente promovido a sobrevivência e a existência desses indivíduos? Para tentar responder às indagações, adotou-se a “linha global de pobreza” estabelecida pelo Banco Mundial como ponto de partida. Com alicerce em dados internacionais atualizados a respeito dos preços de produtos que cobrem as necessidades básicas de alimentos, roupas e abrigo do ser humano, a instituição chegou à conclusão de que a linha global de pobreza, em outubro de 2015, é de \$ 1.90 dólar por dia⁴⁰, o que equivale a aproximadamente R\$ 6,10 reais diários e R\$ 182,40 reais mensais⁴¹.

Rememora-se que as famílias obtiveram do PBF benefícios com o valor médio de R\$ 181,98 reais no mês de outubro de 2016⁴², ou seja, próximo à linha global da pobreza, porém inferior. Esse valor, todavia, conforme já elucidado, não pode ser considerado isoladamente para fins de superação da pobreza, pois, em virtude da regressividade da matriz tributária brasileira, estima-se que a quantia aproximada de R\$ 100 reais desse benefício é destinada tão somente ao pagamento dos tributos “anestésiantes” incidentes sobre o consumo e serviços. Reduz-se, portanto, o poder de compra de um indivíduo que já nem possuía capacidade contributiva.

Diante desse contexto, assevera Leal (2012, p. 179) que o sistema tributário, globalmente considerado, funciona como uma espécie de Robin Hood às avessas, ou seja, tira dos mais pobres para dar para os ricos; redistribui riqueza dos mais necessitados para os mais afortunados. Além disso, tal ato, como já visto, é realizado de um modo anestésiante e camuflado (D’ARAÚJO, 2015, p.13), motivo pelo qual o pobre é injustiçado diariamente sem ter a consciência de tanto. Logo, resta demonstrada que a assertiva de que o rico paga tributos com o fim de subsidiar a assistência social aos mais pobres é mais um propagado mito, visto que a renda supostamente “redistribuída” retorna ao Estado em forma de tributos.

Trata-se, portanto, de um sistema tributário que viola as diretrizes e os ideais republicanos consagrados no texto da Constituição Federal de 1988, visto que trata de forma igual aqueles que são profundamente desiguais num sentido econômico.

Com efeito, nas palavras de Mizabel Derzi (2014, p. 51), não é de se estranhar que, apesar dos gastos elevados com assistência social, a miséria no Brasil ainda persista e resista,

⁴⁰ Dados extraídos do sítio do Banco Mundial: Acesso em: 07/11/2016. Disponível em: <<http://www.worldbank.org/en/topic/poverty/brief/global-poverty-line-faq>>.

⁴¹ Para a apuração do referido valor, tomou-se como base a cotação do dólar comercial (R\$ 3,1951) na data de 07/11/2016. Disponível em: <<http://economia.uol.com.br/cotacoes/>>.

⁴² Dados extraídos do sítio do MDS. Disponível em: <<http://aplicacoes.mds.gov.br/sagi/RIv3/geral/index.php?relatorio=153&file=entrada>>. Acesso em: 07/11/2016.

tendo em vista que fora projetada uma política pública que caminha em prol da redução das desigualdades sociais com esteio numa matriz tributária que vai de encontro a esse objetivo.

Assim, não obstante os resultados positivos que o PBF tem proporcionado à sociedade brasileira elencados no capítulo 1, é compreensível que a matriz tributária brasileira impacta negativamente a potencialidade da política pública no combate à pobreza a qual fica limitada a garantir minimamente a existência e a sobrevivência das famílias beneficiadas, muito distante, portanto, de auxiliá-las na superação da linha global da pobreza e de garantir-lhes o mínimo vital para exercerem o próprio projeto de felicidade.

Diante disso, Mizabel Derzi (2014, p. 42) assevera que embora a quantia transferida aos beneficiários do PBF não seja suficiente à indispensável manutenção da vida, o programa não perde seu caráter assistencial. Logo, conclui a autora (2014, p. 42) que deveria haver uma

reparação parcial da alta regressividade do sistema tributário brasileiro e possibilitar devolução de impostos a todos aqueles desprovidos de capacidade econômica que, no entanto, suportam-lhes o ônus que lhes são transferidos nos preços das mercadorias e dos serviços de alta necessidade que adquirem.

Assim, faz-se necessário repensar o modo como Estado brasileiro tem desenvolvido as políticas de prestações sociais com um olhar atento para a injusta regressividade marcante de sua matriz tributária, pois, como foi visto, a relação entre esses dois campos é evidente. A seguir, serão apresentadas, de forma breve, algumas possíveis alternativas que poderiam atenuar os efeitos deletérios da regressividade tributária, e, conseqüentemente, propiciar melhorias na efetividade dos programas de transferência de renda.

3.1 Potenciais alternativas para superar o problema

A partir das lições de Dworkin (2014, p. 397 e ss.), tem-se que é incumbência do Estado estruturar uma matriz tributária que assegure, simultaneamente, os dois aspectos que considera essenciais à dignidade humana: o princípio da “dignidade” que consiste na ideia de que toda vida humana possui um tipo especial de valor objetivo, isto é, todo e qualquer indivíduo possui o direito subjetivo de ser tratado igual, na medida de suas diferenças; e o princípio da “autenticidade”, que significa a responsabilidade pessoal que cada pessoa possui em decorrência dos planos para realizar o próprio projeto de felicidade.

Para a consecução desse ideal, faz-se mister a adoção de um amplo processo, continuado e gradativo, de reformulação da matriz tributária brasileira em prol de garantir

justiça fiscal e equidade na distribuição da carga tributária, com alicerce no princípio da capacidade contributiva (BRASIL, 2011, p. 13).

Aponta-se que o primeiro passo significativo a ser dado seria proceder ao aumento da progressividade via aumento da tributação de renda e patrimônio de quem possui maior capacidade contributiva, como forma de permitir desonerações e reduções graduais na carga tributária daqueles considerados os responsáveis pela regressividade: os impostos indiretos (BRASIL 2011, p. 13). Para tanto, tributar mais o capital do que o trabalho⁴³, tributação sobre lucros e dividendos, tabelas progressivas para IPTU, aumento da tributação sobre heranças são, dentre outras, possíveis medidas a serem debatidas para a implementação dessa primeira proposta.

Num segundo aspecto, há de se buscar a concretização do princípio da seletividade da tributação incidente sobre os bens considerados essenciais à sobrevivência humana – como, por exemplo, a cesta básica e os medicamentos de uso contínuo (BRASIL, 2011, p. 14). Este princípio “possibilita a variação da alíquota do imposto de acordo com a essencialidade do bem, proporcionando, assim, uma tributação mais pesada sobre bens e serviços considerados supérfluos, bem como uma atenuação daqueles produtos considerados de primeira necessidade” (D’ARAÚJO, *et al*, 2013, p. 228). Tal ato acabaria por desonerar as camadas mais pobres da população, já vez que é sobre estas que recai de forma mais pesada o ônus fiscal decorrente da tributação sobre o consumo⁴⁴. Embora a determinação esteja prevista na Constituição Federal (art. 153, § 3º, I e art. 155, § 2º, inciso III), ainda não se vislumbra um esforço estatal em prol da consolidação desse princípio. Talvez um dos motivos, como já foi visto, seja o fato de que a maior fonte de arrecadação do ente tributante advém do consumo.

Por fim, não menos relevante será combater a regressividade da matriz tributária em seu aspecto cognitivo, decorrente tanto da complexidade que lhe é característica como da reduzida transparência fiscal. Ampliar a participação dos mais diversos atores sociais, sobretudo dos cidadãos, no debate a respeito de como o Estado arrecada recursos e como estes são gastos ou divididos entre a sociedade é recomendação que se faz imprescindível para a

⁴³ Nesse sentido, “seria interessante a instituição de um imposto de renda que privilegiasse a tributação das rendas oriundas do capital, tendo em vista que tais entradas são mais comuns nas classes mais abastadas da sociedade, em contrapartida a uma menor oneração de rendas decorrentes do trabalho, que conhecidamente é responsável pela composição dos ganhos de classes menos favorecidas na pirâmide social” (MUSGRAVE apud D’ARAÚJO, 2015, p. 39).

⁴⁴ Nesse mesmo sentido, Luciano Amaro (2014, p. 164-165) expressa que a regressividade tributária pode ser atenuada por intermédio do princípio da seletividade, uma vez que possibilita a conformação do tributo à capacidade contributiva do cidadão.

construção democrática do Estado de Direito brasileiro (BRASIL 2011, p. 14). Nesse sentido, Pedro D'Araújo (2015, p. 154) enfatiza que

a busca pela equidade na tributação pressupõe não só um tratamento isonômico conferido pelo Estado para com seus cidadãos. É requisito que haja um tratamento respeitoso em relação a estes, no sentido de considera-los enquanto parte integrante de nossa comunidade.

Como dito, essas propostas são apenas alguns pontos a partir dos quais será possível estruturar uma matriz tributária que esteja em consonância com os ditames constitucionalmente previstos, e, conseqüentemente, conferir maior efetividade às finalidades do Programa Bolsa Família no combate à pobreza e à fome.

Considerações Finais

Procurou-se traçar, ao longo da presente pesquisa, uma visão panorâmica a respeito dos principais desdobramentos atinentes ao Programa Bolsa-Família, e a relação deste com a estrutura da matriz tributária brasileira que, como foi visto, é injusta e dissimulada, pois não só onera mais os pobres com a incidência da carga tributária, como também o faz de modo que o cidadão não possua consciência de como é desenvolvida a atividade fiscal do Estado.

Não obstante a Constituição Federal tenha positivado uma conjectura de objetivos e diretrizes básicas com o propósito de alcançar uma sociedade mais justa e igualitária, vimos que as decisões políticas no campo da tributação parecem ir de encontro à materialização desses ideais republicanos. Chegou-se à conclusão de que a matriz tributária brasileira tem produzido muito mais desigualdades do que cumprido a inafastável finalidade de redistribuir renda dos ricos para os pobres. Isso é resultado da forma como a matriz tributária foi estruturada, tendo em vista que houve a opção, em oposição às tendências internacionais, por tributar mais o consumo, em detrimento da renda e o patrimônio, caracterizando a regressividade que lhe é marcante.

É com alicerce nesse retratado pano de fundo que o Estado brasileiro busca instrumentalizar as políticas públicas de prestações sociais. Não há como negar que, desde a sua implantação, o Programa Bolsa Família repercutiu expressivos e positivos resultados no combate às vulnerabilidades sociais vivenciadas pelas famílias de baixa renda, superando os diversos mitos disseminados a seu respeito. Entretanto, a sua efetividade na busca pela redução de desigualdade social, como apontado, poderia ter sido muito maior, se fosse balizada por uma matriz tributária que, no mínimo, fizesse a carga tributária, de um lado, recair de modo mais pesado sobre os ricos, e, de outro lado, desonerasse o economicamente pobre do ônus fiscal sobre os produtos considerados essenciais à sobrevivência do ser humano.

Trata-se de um constante e silencioso retrocesso social operacionalizado pelo próprio Estado nacional brasileiro em matéria de direitos fundamentais sociais, uma vez que, de forma paradoxal, constrói uma gama de políticas públicas voltadas à cristalização dos objetivos republicanos elencados na Carta Constitucional dentro de um ambiente – também construído por ele – nada propício para o desenvolvimento lógico e efetivo dessas prestações sociais.

Portanto, repensar a estruturação da matriz tributária brasileira é pauta inadiável e essencial para o fim de arquitetar uma organização estatal em que todos os cidadãos

brasileiros – independente de classe social, cor, raça, sexo, idade ou qualquer forma de discriminação – tenham chances de perseguir o próprio projeto de felicidade, e, ao mesmo tempo, sejam responsáveis pelos custos das escolhas tomadas no decorrer da vida.

Se a presente pesquisa – ao explicar os impactos negativos que a matriz tributária desencadeia sobre o desenvolvimento do Programa Bolsa Família – incitou o leitor a investigar e aprofundar-se mais sobre o tema, cumprida estará a missão dessa empreitada, tendo em vista que se trata de um tema pouco debatido na comunidade acadêmica, porém com um potencial transformador evidente em matéria de prestação de direitos sociais

Referências

AMARO, Luciano. Direito Tributário brasileiro. 20ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

ALVES, Henrique Napoleão. **Tributação e injustiça social no Brasil**. In: Revista Espaço Acadêmico nº 133. Junho de 2012.

ALVES, José Eustáquio Diniz; CAVENAGHI, Suzana. **O Programa Bolsa Família e as taxas de fecundidade no Brasil**. In: NERI; Marcelo Cortês (org.); CAMPELLO, Tereza (org.). Programa Bolsa Família: uma década de inclusão e cidadania. 2013, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), pp. 233 – 262.

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 5. ed. São Paulo: Noeses, 2010.

BRASIL. Lei nº 10.836 de 09 de janeiro de 2004. Cria o Programa Bolsa Família e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2004/lei/110.836.htm. Acesso em: 07/08/2016.

_____. Comunicado da Presidência nº 22. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Receita Pública: Quem paga e como se gasta no Brasil**. 2009. Disponível em: http://ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/comunicado/090630_comunicadoipea22.pdf >. Acesso em: 04/11/2016.

_____. Decreto nº 5.209/2004, de 17 de setembro de 2004. Regulamenta a Lei no 10.836, de 9 de janeiro de 2004, que cria o Programa Bolsa Família, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2004/decreto/d5209.htm>. Acesso em: 07/08/2016.

_____. Indicadores de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional: Relatório de Observação nº 2. Brasília: Presidência da República, Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES, 2ª Edição, 2011.

_____. Portaria nº 321 do Ministério do Desenvolvimento Social, de 30 de setembro de 2008. Regulamenta a gestão das condicionalidades do Programa Bolsa Família, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=208256>>. Acesso em: 17/10/2016.

_____. Receita Federal. Subsecretaria de Tributação e Contencioso. Coordenação-Geral de Estudos econômico-Tributários e de Previsão e Análise de Arrecadação. **Carga Tributária no Brasil 2015: Análise por tributos e bases de incidência**. Brasília-DF. 2016

CAMPELLO, Tereza. **Uma década derrubando mitos e superando expectativas**. In: NERI; Marcelo Cortês (org.); CAMPELLO, Tereza (org.). Programa Bolsa Família: uma década de inclusão e cidadania. 2013, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), p. 15-24.

CARELLI, Rodrigo de Lacerda. **Direitos constitucionais sociais e os direitos fundamentais: são os direitos sociais constitucionais fundamentais?** In: GARCIA, Maria (coord.). Revista de Direito Constitucional e Internacional. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003, p. 252-257.

CARVALHO NETTO, Menelick de. **A hermenêutica constitucional sob o paradigma do Estado Democrático de Direito.** In: OLIVEIRA, Marcelo A. C. de. (coord.) *Jurisdição e Hermenêutica Constitucional no estado Democrático de Direito.* Belo Horizonte: Mandamentos, 2004.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 18ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

CASTRO, J. A. *et al.* **15 anos de gasto social federal:** notas sobre o período de 1995 a 2009. Brasília: Ipea, 2011.

CASTRO, Artur Soares de; OLIVEIRA, João Carlos Cabrelon de. **Direito fundamental à assistência social: algumas considerações.** Revista SJRJ, vol. 20, n. 36, p. 151 – 172, abr. 2013.

COLIN, Denise Ratmann Arruda; *et al.* **Trajetória de Construção da Gestão Integrada do Sistema Único de Assistência Social, do Cadastro Único e do Programa Bolsa Família para consolidação do modelo brasileiro de Proteção Social.** In: NERI; Marcelo Cortês (org.); CAMPELLO, Tereza (org.). *Programa Bolsa Família: uma década de inclusão e cidadania.* 2013, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), pp. 47 – 63.

COMPARATO, Fábio Konder. **A Afirmação Histórica dos Direitos Humanos.** São Paulo: Editora Saraiva, 2003.

COSTA, Regina Helena. **Princípio da Capacidade Contributiva.** São Paulo: Malheiros Editores, 2012. 166 p.

D'ARAÚJO, Pedro Sales de; *et al.* **Tributação sobre o consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos.** In: GASSEN, Valcir (Org.). *Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Estado, Constituição e Direito Tributário.* Brasília: Consulex, 2012, p. 283 – 313.

D'ARAÚJO, Pedro Sales de. **A regressividade da matriz tributária brasileira: debatendo a tributação a partir de nossa realidade econômica, política e social.** 2015. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2015.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Guerra fiscal, bolsa família e silêncio (Relações, efeitos e regressividade).** Revista Jurídica da Presidência, Brasília, vol. 16, n. 108, p. 39 a 64, fev. 2014/maio 2014.

DWORKIN, Ronald. **A raposa e o porco-espinho: justiça e valor.** 1ª edição. São Paulo: Editora Martins Fontes, 2014.

FAUSTO, Boris. **História do Brasil.** 2ª edição. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1995.

FREITAS, Tiago Fidalgo de. **O princípio da proibição de retrocesso social.** In: MIRANDA, Jorge (coord.). *Estudos em homenagem ao professor doutor Marcelo Caetano: no centenário do seu nascimento.* Vol. II, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, 2006, p. 783-850.

GASSEN, Valcir. **Direito tributário: pressupostos e classificações dos tributos**. Brasília: Editora Mimeo, 2009.

GASSEN, Valcir. **Matriz Tributária Brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado, a Constituição e a tributação no Brasil**. In: GASSEN, Valcir (Org.). Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Estado, Constituição e Direito Tributário. Brasília: Consulex, 2012, p. 27 – 48.

HOLMES, Stefen & SUNSTEIN, Cass R. **The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes**. New York/London: W.W. Norton & Company, 1999.

JANNUZZI, Paulo de Martino; PINTO, Alexandro Rodrigues. **Bolsa Família e seus impactos nas condições de vida da população brasileira: uma síntese dos principais achados da pesquisa de Avaliação de Impacto do Bolsa Família II**. In: NERI; Marcelo Cortês (org.); CAMPELLO, Tereza (org.). Programa Bolsa Família: uma década de inclusão e cidadania. 2013, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), pp. 181 a 206.

KUHN, Thomas. **A estrutura das revoluções científicas**. 3. ed. Tradução de Beatriz Vianna Boeira e Nelson Boeira. São Paulo: Perspectiva, 1992.

KERSTENETZKY, Celia Lessa. **Redistribuição e desenvolvimento? A economia política do programa bolsa família**. Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-2582009000100002#add1>. Acesso em: 07/08/2016.

KINCHESKI, Cristiano. **A formação histórica da matriz tributária brasileira**. In: GASSEN, Valcir (Org.). Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Estado, Constituição e Direito Tributário. Brasília: Consulex, 2012, p. 113 a 145.

LEAL, Augusto Cesar de Carvalho. **(In)justiça social por meio dos tributos: a finalidade redistributiva da tributação e a regressividade da matriz tributária brasileira**. In: GASSEN, Valcir (Org.). Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Estado, Constituição e Direito Tributário. Brasília: Consulex, 2012, p. 149 – 190.

LEONETTI, Carlos Araújo. **O imposto sobre a renda das pessoas físicas como instrumento de justiça social no Brasil atual**. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

LIMA, Maria Cristina de Brito. Direitos Sociais: Sua Circunstância e sua Justiciabilidade. **Revista da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro**. Rio de Janeiro, v. 7, p. 138-166, 2004.

MATIJASCIC, Milko. **Política Social Brasileira: Conquistas e Desafios**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2015.

MELO, Kalyara de Sousa e; GASSEN, Valcir. **Quem paga e não deveria versus quem deveria e não paga: a eficiência na recuperação de ativos fiscais e sua relação com a equidade na matriz tributária**. In: GASSEN, Valcir (Org.). Equidade e eficiência da matriz tributária brasileira: Estado, Constituição e Direito Tributário. Brasília: Consulex, 2012, p. 337 – 370.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. **O mito da propriedade**. 1ª edição. São Paulo: editora Martins Fontes, 2005.

MOTA, Ana Elizabete. **Seguridade Social Brasileira: Desenvolvimento Histórico e Tendências Recentes**. Disponível em: http://www.sbfa.org.br/fnepas/pdf/servico_social_saude/texto1-2.pdf. Acesso em: 31/07/2016.

NOZICK, Robert. **Anarquia, Estado e Utopia**. 1ª edição. São Paulo: editora Martins Fontes, 2011.

OECD (2015), **Revenue Statistics (1965-2014)**. OECD Publishing. Disponível em: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/revenue-statistics-2015_rev_stats-2015-en-fr#page1. Acesso em: 26/10/2016.

SARLET, Ingo Wolfgang. Os direitos fundamentais na Constituição de 1988. **Revista de Direito do Consumidor**, São Paulo, v. 30, p.97-119, abr. 1999.

SILVA, José Afonso de. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 25ª edição. São Paulo: Editora Malheiros, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **A restituição de impostos indiretos no sistema jurídico-tributário brasileiro**. Rev. adm. empres. vol.27 no.1 São Paulo Jan./Mar. 1987 Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75901987000100005#nt7> Acesso em: 29/10/2016.

WILKISON, Richard G.; PICKETT, Kate E. **The Spirit Level: Why greater equality makes societies stronger**. 1ª edição. Estados Unidos: Editora Bloomsbury Press, 2010.