

Tributação e orçamento nos 25 anos da Constituição de 1988

MARCIANO SEABRA DE GODOI

Sumário

1. Introdução. 2. As normas da Constituição de 1988 e as finanças públicas transformadoras: a solidariedade social no campo das receitas e no campo das despesas. 3. O que realmente mudou no perfil da tributação brasileira nos 25 anos de vigência da Constituição? 4. O que realmente mudou no perfil dos gastos públicos nos 25 anos de vigência da Constituição? 5. Os notáveis avanços sociais alcançados durante a vigência da Constituição de 1988 e o papel das finanças públicas: o *modelo brasileiro*. 6. Crítica à visão insulada da justiça tributária. 7. Seria viável em nosso sistema político o modelo clássico das finanças públicas transformadoras? 8. Conclusão.

1. Introdução

Este estudo tem por objetivo investigar em que medida a tributação e o orçamento público contribuíram, ao longo dos 25 anos de vida da Constituição de 1988, para o alcance de dois dos objetivos fundamentais da República mencionados no texto constitucional (art. 3º, III): a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais.

Inicialmente, são estudadas as normas da Constituição de 1988 que incorporam as premissas valorativas do Estado Social Fiscal e definem as formas pelas quais as finanças públicas podem ser usadas como instrumento de transformação e emancipação sociais.

Em segundo lugar, analisam-se as transformações concretas ocorridas nos últimos 25 anos no campo da arrecadação tributária e no campo dos gastos públicos, e indaga-se de que forma essas transformações influenciaram o fenômeno que levou a sociedade brasileira a atingir, atualmente, “seu menor nível de desigualdade de renda desde os registros nacionais iniciados em 1960” (IPEA, 2012, p. 8). O estudo investiga, em

Marciano Seabra de Godoi é professor adjunto da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. É bacharel em Direito (UFMG) e em Ciências Econômicas (PUC Minas), mestre em Direito Tributário pela UFMG e doutor em Direito Financeiro e Tributário pela Universidade Complutense de Madri.

especial, a hipótese de que a contribuição das finanças públicas para esse fenômeno social não se deu nos últimos 25 anos pelo clássico modelo da tributação progressiva, própria dos Estados Sociais Fiscais, mas sim por um padrão próprio, adaptado às especificidades políticas e econômicas brasileiras.

Finalmente, e à luz das conclusões parciais até então alcançadas, o estudo realiza uma reflexão sobre as limitações teóricas e práticas da noção tradicional de justiça tributária como um conceito independente das indagações sobre a equidade ou a justiça da maneira global pela qual as ações governamentais atingem a vida das pessoas e a distribuição de renda, bem-estar e riqueza entre os indivíduos.

2. As normas da Constituição de 1988 e as finanças públicas transformadoras: a solidariedade social no campo das receitas e no campo das despesas

Dois compromissos fundamentais foram claramente formulados no texto da Constituição de 1988, a “Constituição Cidadã”, na expressão do deputado Ulysses Guimarães (Presidente da Assembleia Nacional Constituinte) no célebre discurso (GUIMARÃES, 1988) com o qual encaminhou a votação, em segundo turno, do Projeto de Constituição. No campo político, adotou-se o compromisso com a retomada e o aprofundamento da institucionalidade democrática, interrompida por 21 anos durante o regime militar (1964-1985). No campo social, adotou-se o compromisso com a erradicação da pobreza, da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais, elencado como um dos quatro *objetivos fundamentais* da República (art. 3º, I e III da Constituição).

Esse forte compromisso com a busca da igualdade no campo social não foi um mero

capricho dos constituintes, algo gratuito ou acidental. A Assembleia Nacional Constituinte desenvolveu seus trabalhos no momento em que as desigualdades de renda e riqueza entre os brasileiros atingiam seus níveis mais altos desde 1960, quando teve início a organização de registros nacionais relacionados à medição dos níveis de desigualdade social (LANGONI, 2005). O pico histórico da desigualdade social brasileira foi exatamente em 1989 (NÉRI, 2011, p. 83), primeiro ano de vigência da Constituição de 1988. Em 1989, o índice de Gini¹ na sociedade brasileira era de 0,607, refletindo um grau tão brutal de desigualdade e marginalização que, atualmente, somente seria superado pela desigualdade social vigente no Lesoto, África do Sul, Botsuana, Serra Leoa e República Centro-Africana (CIA, 2013).

O uso das finanças públicas como condição fundamental para alcançar o objetivo de erradicação da pobreza e redução das desigualdades sociais era certamente conhecido pelos constituintes de 1987/1988, já que o Estado Social construído a partir do pós-guerra foi caracterizado exatamente pela substituição das finanças públicas neutras pelo que Aliomar Baleeiro chamava de “política fiscal modificadora das estruturas” ou “tributação como arma de reforma social” (BALEIRO, 2010, p. 65, 231)².

Nas normas da Constituição de 1988 que mencionaremos a seguir, percebe-se a presença de muitas características do “Estado Social Fiscal” (TORRES, 2000, p. 10-21), que deixa

¹ O índice ou coeficiente de Gini é uma medida adotada universalmente para avaliar o grau de concentração de renda em determinado grupo social. O índice varia de zero (situação hipotética em que todos os membros do grupo têm a mesma renda) a 1 (situação em que um só membro do grupo auferir toda a renda). Portanto, quanto mais o índice se aproxima de zero, menor é a concentração de renda; quanto mais o índice se aproxima de 1, maior é a concentração de renda.

² Sobre o tema da tributação como motor de transformação social, vide também Falcão (1981).

de ser simples garantidor da vigência formal das liberdades individuais negativas e passa a intervir na ordem econômica e social, visando a conformar entre seus cidadãos uma maior igualdade de fato, aquilo que John Rawls (1997, p. 72) chamou de “igualdade equitativa de oportunidades” e Ronald Dworkin (2006, p. 90-126) de “igualdade de recursos”.

No passado, já se procurou justificar a distribuição dos ônus e bônus das receitas e despesas públicas com base nos argumentos da contraprestação, do benefício ou do sacrifício econômico igual ou proporcional, sempre com base nas premissas do comportamento racional, utilitário e maximizador do *homo economicus*. Porém, nas ordens constitucionais europeias atuais, que influenciaram os constituintes de 1987/1988, especialmente a Espanha e Portugal, a ideia-força da “solidariedade social” fundamenta o dever de contribuir e as finanças públicas transformadoras, visto que o pleno desenvolvimento dos talentos e possibilidades humanas de cada indivíduo não se pode conseguir de modo isolado e egoísta, mas somente mediante a colaboração altruísta de todos (HERRERA MOLINA, 1998, p. 93; NABAIS, 2005, p. 110-140). Por isso, não se estranhe que a construção de uma sociedade livre, justa e solidária tenha sido o primeiro dos objetivos fundamentais da República erigidos na Constituição de 1988.

O uso das finanças públicas em prol do alcance dos objetivos fundamentais erigidos no artigo 3º da Constituição transparece em diversas normas de seu Título VI (Da Tributação e do Orçamento): no art. 145, § 1º (adoção do princípio da capacidade econômica e da personalização dos impostos como princípios gerais do sistema tributário nacional); no art. 153, VII (inclusão na competência tributária da União do imposto sobre grandes fortunas, tributo de nítido caráter redistributivo, pela primeira vez

mencionado nos textos constitucionais brasileiros); no art. 153, § 2º, I (obrigatoriedade da progressividade do imposto sobre a renda); no art. 153, § 3º, I (obrigatoriedade da seletividade do imposto sobre produtos industrializados); no art. 153, § 4º (obrigatoriedade da progressividade do imposto territorial rural e previsão da imunidade da pequena gleba rural como instrumentos de política de reforma agrária); art. 155, § 2º, III (facultatividade da seletividade do imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação); no art. 156, § 1º (facultatividade da progressividade no tempo do imposto predial e territorial urbano como instrumento de política urbana³); nos arts. 159, I, c e 161, II (prioridade das regiões menos desenvolvidas no recebimento de transferência de recursos tributários federais, objetivando “promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e entre Municípios”) e no art. 165, § 7º (obrigatoriedade de que o orçamento fiscal e de seguridade social tenham “entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional”).

Além disso, a Constituição determinou a vinculação de percentuais da arrecadação de impostos de todos os entes da federação para o financiamento de políticas públicas prioritárias e diretamente vinculadas à redução das desigualdades sociais: saúde (art. 198, § 2º) e educação (art. 212, *caput*). No caso da seguridade social, área especialmente relevante na tarefa

³ Com a Emenda Constitucional nº 29/2000, a Constituição passou a autorizar tanto a progressividade no tempo como a progressividade do imposto “em função do valor do imóvel”. Esta última modalidade de progressividade havia sido considerada inconstitucional pelo STF (vide RE nº 153.551, DJ 5/9/1997 e Súmula 668). Após a EC nº 29/2000, o STF passou a admitir a validade dessa progressividade do IPTU (vide RE nº 423.768, DJ 10/5/2011) e, recentemente, reviu a própria fundamentação teórica utilizada pelo Tribunal no julgamento do RE nº 153.771 (vide RE nº 562.045, j. 6/2/2013, acórdão ainda não publicado).

de proteção social a indivíduos e grupos em situação de risco ou vulnerabilidade (CASTRO, 2012), a Constituição se mostrou especialmente consciente da necessidade de criar um âmbito de fiscalidade próprio para o setor, obrigando à elaboração de um orçamento próprio para a área (art. 165, § 5º, III), prevendo diversas fontes específicas de financiamento (contribuições sociais previstas nos incisos do art. 195), autorizando ao legislador a criação de fontes adicionais de financiamento (art. 195, § 4º) e elegendo a *equidade* como critério básico para a forma de participação no custeio do sistema (art. 194, parágrafo único, V).

Todavia, em que medida esses mandamentos constitucionais se mostraram realmente eficazes ao longo dos últimos 25 anos? Até que ponto as finanças públicas reais e efetivas do País foram de fato alteradas por essas normas constitucionais? São essas as perguntas a que as próximas seções do trabalho procurarão responder, primeiro no âmbito da arrecadação de tributos, depois no das despesas públicas.

3. O que realmente mudou no perfil da tributação brasileira nos 25 anos de vigência da Constituição?

O primeiro prisma sob o qual avaliaremos a força da Constituição de 1988 para alterar o perfil das finanças públicas nesses últimos 25 anos é o da tributação segundo a capacidade econômica dos contribuintes, que a rigor é o único princípio jurídico previsto na Seção I (Dos Princípios Gerais) do Capítulo I (Do Sistema Tributário Nacional) do Título da Constituição dedicado à Tributação e ao Orçamento.

Os juristas brasileiros há muito consideram o princípio da capacidade econômica como o principal parâmetro segundo o qual o ônus da tributação deve ser distribuído socialmente. Baleeiro refere-se a esse princípio como um

cânon fiscal que, informado por razões de solidariedade social e outras de caráter prático e lógico, foi indiscutivelmente “consagrado pela consciência contemporânea” (BALEIRO, 2010, p. 336). Em obra escrita nos primeiros anos após a promulgação da Constituição de 1988, Sacha Calmon N. Coêlho (1991, p. 97) afirmou que a capacidade econômica serve de parâmetro para analisar “o maior ou menor teor de injustiça fiscal existente nos sistemas tributários”.

Sob esse prisma do respeito à capacidade econômica, a tributação brasileira pouco se alterou no período que vai da promulgação da Constituição de 1988 até os dias atuais. O sistema tributário era e segue sendo concentrado na imposição indireta, incidente sobre o consumo de bens e serviços, o que impõe um ônus mais pesado justamente sobre as camadas populacionais com menor poder aquisitivo.

Em 1990, a arrecadação dos impostos sobre o consumo (IPI, ICMS, ISSQN) e das duas contribuições sociais incidentes sobre a receita/faturamento das empresas (PIS e COFINS) correspondia a 46,47% da arrecadação bruta total, ao passo que a arrecadação do imposto sobre a renda/contribuição social sobre o lucro, somada à arrecadação dos impostos sobre o patrimônio (IPTU, IPVA, ITR), correspondia a 19% da arrecadação bruta total (BRASIL, 2001). Trazendo essa comparação para o ano de 2010, temos respectivamente os valores de 41% e 23,5% (BRASIL, 2012a). Portanto, a proporção entre a tributação indireta sobre o consumo e a tributação direta sobre a renda e o patrimônio permaneceu praticamente a mesma ao longo desse largo período.

Façamos algumas comparações internacionais, tomando como base o ano de 2009, para não deixar dúvidas de que, não obstante os mandamentos da Constituição de 1988, a estrutura tributária brasileira segue claramente

dissociada de uma real aderência ao princípio da capacidade econômica. Na média dos países da OCDE (Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico), a tributação dos rendimentos das pessoas físicas (em que os princípios da progressividade, da pessoalidade e da capacidade econômica atuam de modo mais evidente⁴) corresponde a 25% do total da carga tributária (OECD, 2011a), ao passo que no Brasil essa proporção corresponde a apenas 6,61% (BRASIL, 2012a; BRASIL, 2009). O peso da tributação sobre o patrimônio, no Brasil (3,37% da carga tributária total), é sensivelmente inferior à média dos países da OCDE (5,5% da carga tributária total), e também inferior à média dos países da América Latina (3,7% da carga tributária total) (BRASIL, 2010; OCDE, 2011a; OCDE, 2011b).

Um estudo do IPEA mediu os diferentes ônus tributários que pesam sobre as famílias brasileiras em seus diversos estratos de renda mensal (IPEA, 2009). As famílias com renda mensal até 2 salários mínimos arcaram, em 2008, com um ônus tributário (tributos embutidos no preço de bens e serviços consumidos) de 53,9% de sua renda total, ao passo que as famílias com renda mensal acima de 30 salários mínimos arcaram com um ônus tributário (tributos diretos e indiretos) de 29% de sua renda total (IPEA, 2009).

Além dos dados quantitativos acima mencionados, há outras evidências qualitativas de que o grau de aderência à progressividade do sistema tributário brasileiro como um todo vem decrescendo ao longo das últimas décadas. No caso do imposto de renda sobre as pessoas físicas, em 1995 a legislação ordinária estabeleceu uma completa isenção sobre lucros e dividendos distribuídos pelas sociedades a seus sócios (art. 10 da Lei nº 9.249/95), fazendo com que a maior parte da arrecadação do IRPF adviesse da tributação na fonte dos rendimentos do trabalho⁵. Além disso, o número de alíquotas progressivas do imposto era curiosamente maior no período anterior à Constituição de 1988 do que no período posterior a ela. Vale dizer: quando os textos constitucionais nada estabeleciam sobre progressividade do imposto ou capacidade econômica, havia aproximadamente 10 alíquotas do IRPF, variando de 5 a 50% (vide art. 4º da Lei nº 7.450/85 e art. 14 do Decreto-lei nº 2.287/86); já quando o texto constitucional passou a prever a capacidade econômica como um princípio

⁴ Pode-se dizer, com Sérgio Vasques (2001, p. 100), que “a primeira exigência do princípio da capacidade contributiva é fazer dos impostos pessoais sobre o rendimento o seu elemento central”. De fato, um dos aspectos mais característicos do Estado Social Fiscal é a construção de um imposto pessoal sobre os rendimentos como o eixo central da relação tributária particular – Estado (SANCHES, 2002, p. 205).

⁵ Em 2012, a arrecadação do IRPF na fonte sobre rendimentos do trabalho foi de R\$ 75 bilhões, e a arrecadação do IRPF sobre outras formas de rendimento foi de R\$ 24 bilhões (BRASIL, 2013).

geral do sistema tributário (art. 145, § 1º da Constituição) e a exigir que o IRPF atendesse à progressividade (art. 153, § 2º, I da Constituição), o legislador ordinário decidiu que as alíquotas do imposto passariam a ser somente duas, de 15 e 25% (art. 5º da Lei 8.383/1991).

Se o grau de aderência aos cânones da progressividade e da capacidade econômica permaneceu em patamares muito baixos ao longo dos 25 anos de vigência do atual sistema tributário, não se pode dizer o mesmo em relação ao volume da carga tributária, que aumentou consideravelmente, passando de 25,2% do PIB em 1991 (BRASIL, 2001) para 35,31% do PIB em 2011 (BRASIL, 2012a), um crescimento relativo de 40%. Esse aumento expressivo da carga tributária brasileira foi obtido principalmente pela expansão das receitas federais⁶, por meio do aumento de alíquotas e bases de cálculo de contribuições sociais já previstas no texto constitucional, bem como pela criação de novas contribuições sociais e de novas contribuições de intervenção no domínio econômico.

Com efeito, nos primeiros anos de vigência da Constituição, em 1991, por exemplo, a arrecadação dos principais impostos federais (imposto de renda e imposto sobre produtos industrializados) correspondia a 5,87% do PIB, e a arrecadação de todas as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico correspondia a 8,17% do PIB (BRASIL, 2001). Em 2011, a arrecadação conjunta do IR e do IPI não se alterou tanto, chegando a 7,15% do PIB, mas a arrecadação das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico chegou a 13,73% do PIB (BRASIL, 2012a), um significativo aumento relativo de 68%.

A circunstância de grande parte da arrecadação dos principais impostos federais (IR e IPI) ser transferida aos Estados e Municípios (arts. 157, I, 158, I e 159, I e II da Constituição) – regra que não se aplica no caso da arrecadação de contribuições sociais – parece ter contribuído para a estratégia federal de aumentar sua arrecadação principalmente pela criação e expansão das contribuições sociais, em claro prejuízo para o federalismo fiscal cooperativo desenhado na Constituição (MACHADO SEGUNDO, 2005).

As abundantes evidências apresentadas acima não deixam margem de dúvida quanto a duas constatações: a carga tributária bruta brasileira cresceu consideravelmente neste quarto de século de vida da Constituição de 1988, mas continuou reproduzindo o histórico padrão de forte

⁶ As receitas tributárias federais saltaram de 16,7% do PIB em 1991 para 24,73% do PIB em 2011, um aumento relativo de 48%. O aumento das receitas tributárias próprias estaduais foi, nesse período de 1992 a 2011 e em proporção do PIB, de apenas 18% (passando de 7,29% do PIB em 1991 para 8,63% do PIB em 2011). O aumento das receitas tributárias próprias municipais foi, no mesmo período e em proporção do PIB, de 39% (passando de 1,4% do PIB em 1991 para 1,95% do PIB em 2011) (BRASIL, 2001; BRASIL, 2012).

dependência dos tributos sobre o consumo e um alto grau de injustiça tributária, no qual as famílias de mais baixo poder aquisitivo são, em proporção de sua renda, as mais oneradas pela carga tributária.

Uma análise estritamente “tributária” do fenômeno poderia parar por aqui. Mas então teríamos uma análise parcial, míope e canhestra. Se buscamos investigar se, e em que medida, a Constituição de 1988 alterou o papel das finanças públicas como motor de redução das desigualdades sociais, temos que verificar os motivos que levaram a esse sensível aumento da carga tributária, em que categoria de gastos públicos esse *plus* arrecadatário tem sido empregado, e de que forma esses gastos impactam a distribuição de riqueza e de bem-estar social entre os segmentos da população brasileira. Afinal, os tributos não são recursos que se arrecadam simplesmente para “lançá-los ao mar”: são cobrados para financiar determinados gastos, para atingir determinados objetivos. Não faz sentido indagar sobre a justiça ou a igualdade da forma como os cidadãos são tratados pelo tributo, e ignorar “a maneira global pela qual o governo trata os cidadãos – os impostos cobrados e os gastos efetuados” (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 36).

4. O que realmente mudou no perfil dos gastos públicos nos 25 anos de vigência da Constituição?

Um leviano senso comum ou uma irresistível atração por teorias da conspiração pode levar a afirmações do tipo: “a carga tributária cada dia fica maior para aumentar as mordomias dos políticos”, ou “o aumento da carga tributária decorreu da enorme expansão do número de funcionários públicos e do aumento brutal de seus salários e aposentadorias”. Ambas as afirmações são desprovidas de qualquer evidência empírica.

A análise da literatura especializada sobre a evolução do padrão de gastos públicos nesses 25 anos de vigência da Constituição (ALMEIDA; GIAMBIAGI; PESSOA, 2006; CASTRO et al., 2008; OLIVEIRA, 2009; SOARES, 2010; CASTRO, 2012) não deixa margem de dúvida de que duas categorias de despesa pública foram as que de fato cresceram significativamente no período: as despesas financeiras (com o pagamento de juros e amortizações da dívida pública) e o gasto social. Essas foram as despesas que, em proporção do PIB nacional, aumentaram sensivelmente ao longo dos últimos 25 anos, e consequentemente são as principais motivadoras do forte aumento da carga tributária abordado na seção anterior.

Por que a carga tributária total aumentou principalmente pela expansão da carga tributária federal? Por que a dívida pública federal teve um aumento explosivo a partir da segunda metade da década dos anos 90, aumentando em consequência os recursos públicos destinados ao pagamento dos juros e amortizações da dívida. A dívida líquida do governo central era de 9,6% do PIB em 1993, passando para 23,3% em 1998, e chegando a 33,2% em 2003 (OLIVEIRA, 2009, p. 322). Com taxas de juros também cada vez mais altas, era inexorável que o montante dos gastos públicos destinado ao pagamento dos juros fosse cada vez maior, gerando assim a necessidade de aumentos sucessivos da carga tributária. Em 1994, o pagamento de juros e encargos da dívida correspondia a 9,3% da despesa liquidada do governo federal, proporção que chegou a 13,3% em 2003, e 17,7% em 2007 (OLIVEIRA, 2009, p. 155).

Cálculos elaborados por Murilo Soares (2010, p. 8) demonstram que, de 1998 a 2006, 91,6% do aumento da carga tributária foram destinados à formação dos superávits primários para pagamento dos juros e amortizações da dívida pública. O aumento da carga tributária

nada teve a ver com um suposto aumento de gastos com o funcionalismo público: os gastos com salários de pessoal do governo central eram de 4,5% do PIB em 1993 e foram de 4,8% do PIB em 2009 (ALMEIDA; GIAMBIAGI; PESSOA, 2006; SOARES, 2010). Em termos de peso no orçamento federal, os gastos com pessoal e encargos sociais regrediram de 17,2% da despesa total liquidada em 1994 para 14,7% do total da despesa liquidada em 2007 (OLIVEIRA, 2009, p. 155).

Quanto aos gastos financeiros (juros e encargos da dívida pública), o cenário presente é de trajetória descendente, tendo em vista os baixos patamares atuais da taxa SELIC e a trajetória descendente da relação dívida líquida do setor público/PIB⁷. Com efeito, o pagamento de juros nominais da dívida pública em âmbito nacional foi de 8,5% do PIB em 2003, 5,3% em 2009, e nos últimos doze meses se encontra em 4,81% (BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2013), valor ainda excepcionalmente alto quando se procede a uma comparação internacional, valendo mencionar que Portugal e Espanha, na crise financeira severa que atravessam, pagaram de juros em 2011 o equivalente a 3,40% e 1,90% do PIB, respectivamente (BBC BRASIL, 2011).

Vejamos agora a evolução dos chamados gastos sociais, que, seguindo a metodologia de Jorge Abrahão de Castro (2012, p. 2-8), podem ser desdobrados em dois grandes grupos: gastos de proteção social (previdência social, saúde, assistência social e infraestrutura social) e gastos de promoção social (trabalho e renda, educação, desenvolvimento agrário e cultura). O gasto público social total, incluindo os gastos das três esferas de governo nas áreas anteriormente mencionadas, elevou-se de 19,2% do PIB em

1995 para 25,2% do PIB em 2010 (CASTRO, 2012, p. 12), um crescimento significativo. Entre todas as áreas, a que registrou maior crescimento de gastos foi a da assistência social, que mais do que triplicou seu valor em termos de proporção do PIB, passando de 0,41% em 1995 para 1,40% do PIB. Os gastos com o regime geral da previdência social também tiveram aumento significativo (chegando a 7,40% do PIB em 2010), ao passo que os gastos com o regime de previdência dos servidores públicos se mantiveram estáveis, no patamar de 4,35% do PIB. Gastos nas áreas de saúde e educação, apesar de terem tido aumentos mais discretos do que os grupos de assistência e previdência social, ainda assim apresentaram avanços consideráveis (CASTRO, 2012, p. 12-14).

Se os gastos financeiros e os gastos sociais foram os itens da despesa pública que realmente se expandiram no período pós-Constituição, Fabrício Augusto de Oliveira adverte para o fato de que, entre 1994 e 2007, caíram significativamente as despesas de capital, os investimentos públicos de longo prazo do governo federal, passando de 33,8% do total da despesa liquidada em 1994 para apenas 16,9% em 2007 (OLIVEIRA, 2009, p. 155), realidade que só foi parcialmente revertida recentemente, com os investimentos do Programa de Aceleração do Crescimento.

Os dados apresentados e analisados anteriormente não deixam dúvida de que os itens do gasto público que mais cresceram no período pós-Constituição foram, em primeiro lugar, os gastos financeiros (juros e encargos da dívida pública) e, em segundo lugar, os gastos sociais, em especial os relacionados à assistência e à previdência social, tendo sido reduzidos os gastos com investimentos públicos de infraestrutura de longo prazo (pelo menos até 2007), e permanecido estáveis os gastos com o funcionalismo público. A pergunta que deve ser respondida em seguida é: de que modo essa evolução no padrão

⁷ Em 2002, a dívida líquida do setor público chegou a 60,4% do PIB. Em 2009, esse valor baixou para 42,1% do PIB e atualmente é de 35,4% do PIB (BRASIL, 2012b; BANCO CENTRAL DO BRASIL, 2013).

dos gastos públicos contribuiu ou não para “construir uma sociedade livre, justa e solidária” e “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”, que a Constituição de 1988 definiu (art. 3º) como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil?

5. Os notáveis avanços sociais alcançados durante a vigência da Constituição de 1988 e a contribuição das finanças públicas: o modelo brasileiro

Na época em que a Constituição de 1988 era redigida, no final da década de 80 do século XX, a desigualdade social atingia no Brasil os seus máximos históricos desde o início da organização de registros nacionais relacionados à medição dos níveis de desigualdade, sendo que o pico histórico da desigualdade ocorreu exatamente em 1989 (NÉRI, 2011, p. 83), primeiro ano de vigência da Constituição de 1988.

A partir do início da vigência da Constituição de 1988, podem ser identificados dois períodos em termos de redução da desigualdade social: um período em que a desigualdade diminui a um ritmo mais lento (1990-2001) e um período em que a desigualdade diminui a um ritmo acelerado (2001-2012). O fato é que, em 25 anos de vigência da Constituição, o Brasil logrou atingir “seu menor nível de desigualdade de renda desde os registros nacionais iniciados em 1960” (IPEA, 2012, p. 8).

Vejam os alguns dados concretos, estritamente relacionados com os objetivos fundamentais do art. 3º, III da Constituição: erradicação da pobreza, erradicação da marginalização, redução das desigualdades sociais e redução das desigualdades regionais.

Em termos de erradicação da pobreza, há os seguintes dados: em 1995, a população com renda domiciliar *per capita* abaixo da linha de pobreza fixada nas Metas do Milênio era de 24,1 milhões de pessoas; esse contingente populacional foi reduzido a 10,2 milhões no ano de 2011 (IPEA, 2012, p. 10). Um aspecto muito importante dessa queda da pobreza é que, ao contrário do que ocorre em outras partes do mundo, no Brasil a queda acentuada da pobreza não é puro efeito do crescimento econômico, mas se deve, em cerca de 52%, a melhorias no padrão de desigualdade de renda (IPEA, 2012, p. 10).

Em termos de erradicação da marginalização, os dados demonstram que os grupos sociais tradicionalmente excluídos, como os analfabetos, os negros, as mulheres e as crianças, tiveram ganhos de rendimento bem acima dos grupos hegemônicos. Um exemplo: de 2001 a 2011, a renda real *per capita* dos que se identificam como pretos subiu 66,3%, dos que se identificam como pardos subiu 85,5%, e dos que se identificam como brancos subiu 47,6% (IPEA, 2012, p. 21).

Em termos de redução das desigualdades sociais, têm-se os seguintes dados: de 2003 a 2009, o crescimento da renda real *per capita* dos 10% mais pobres foi de 69%, ao passo que o crescimento da renda real per capita dos 10% mais ricos atingiu 12,6%. Assim, apesar de a taxa de crescimento global da economia brasileira não ter sido especialmente significativo no período, a taxa de crescimento da renda da população mais pobre o foi. Isso ocorreu num contexto histórico mundial em que se verifica o oposto: nos países desenvolvidos e nos demais BRICS (China, Índia, África do Sul e Rússia), assiste-se a um crescimento da desigualdade, em que os ganhos dos mais ricos superam os ganhos dos mais pobres (IPEA, 2012, p. 13).

Em termos de redução das desigualdades regionais, a renda do Nordeste brasileiro, de 2001 a 2011, subiu 72,8%, contra 45,8% do Sudeste. A renda nas áreas rurais mais empobrecidas cresceu 85,5%, contra 40,5% nas metrópoles e 57,5% nas demais cidades (IPEA, 2012, p. 21).

Nas áreas da saúde, educação, saneamento e habitação, os avanços também foram incontestáveis, se compararmos a realidade do período em que a Constituição entrou em vigor com a realidade atual. Ainda que a situação atual não seja satisfatória, o fato é que houve melhorias significativas nos últimos 25 anos na taxa de mortalidade infantil, na esperança de vida ao nascer, nas taxas de frequência à escola em todas as faixas etárias, na taxa de analfabetismo e no percentual de residências atendidas por esgoto sanitário e coleta de lixo (CASTRO, 2012, p. 16-17).

Cabe agora responder à seguinte indagação: em que medida as finanças públicas contribuíram para esses inegáveis avanços no efetivo cumprimento dos objetivos fundamentais da República traçados na Constituição?

No caso da erradicação da pobreza e da marginalização social, a contribuição das finanças públicas foi decisiva, uma vez que, como visto antes, houve sensível ampliação e diversificação dos benefícios, e os recursos orçamentários destinados à área da assistência social mais do que triplicaram entre o início da década de 90 e a época atual. No caso da redução das desigualdades sociais e regionais, os cálculos do IPEA apontam que a política de valorização real do salário mínimo teve uma contribuição fundamental, mas “sem as políticas redistributivas patrocinadas pelo Estado brasileiro, a desigualdade teria caído 36% menos na década” (IPEA, 2012, p. 9). O incremento dos gastos na área da assistência social, em primeiro lugar, e na área da previdência social, em segundo lugar, são claramente os que mais contribuem para a queda da desigualdade, valendo mencionar que esses gastos geram ao mesmo tempo crescimento econômico e queda na desigualdade, desmentindo o mito de que há sempre um *trade-off* entre crescimento e equidade (CASTRO, 2012, p. 23-24).

Quais são as especificidades desse *modelo brasileiro* de erradicação da pobreza e redução das desigualdades sociais? A primeira especificidade é que a prioridade dada ao aumento dos gastos sociais conviveu com outra prioridade, de mesma ou – quiçá – de maior importância: a prioridade da geração de significativos superávits primários destinados ao pagamento dos vultosos juros da dívida pública. Como se sabe, os incrementos no pagamento de juros da dívida pública têm impactos concentradores de renda (OLIVEIRA, 2009, p. 160-162; CASTRO, 2012, p. 24-25), mas mesmo assim optou-se, desde 1999, quando a dívida pública atingiu níveis muito altos, por uma política conservadora de formação contínua de altos superávits primários, o que fez com que, em 2011, a dívida soberana brasileira deixasse de ser considerada pelas agências internacionais como de “grau especulativo” e passasse a ser considerada como de “grau de investimento”.

A segunda especificidade do modelo brasileiro é que o relativo viés redistributivo identificado na evolução do padrão das despesas públicas não se verifica em absoluto no que diz respeito à evolução do padrão de equidade da carga tributária ao longo dos últimos 25 anos. No modelo brasileiro, como se viu na seção anterior, a tributação pós-Constituição não incorporou qualquer viés desconcentrador de renda. O ideal igualitário clássico de uma tributação progressiva e baseada nos impostos pessoais sobre a renda foi claramente rejeitado pela política tributária colocada em prática pelos poderes Legislativo e Executivo nos últimos 25 anos.

No modelo brasileiro, o papel da tributação na redução da desigualdade social é ambíguo: por um lado, o contínuo aumento da carga tributária fornece uma base segura de recursos disponíveis para a expansão dos gastos sociais; mas, por outro lado, parte dos efeitos descon-

centradores da expansão desses gastos sociais é revertida pela regressividade de um sistema tributário fortemente baseado na tributação do consumo de bens e serviços.

Quanto ao uso das finanças públicas como instrumento de transformação social, esse modelo brasileiro é de fato ambíguo e procura compatibilizar interesses e tendências de signos opostos. Contudo, seus resultados concretos colhidos principalmente desde 2001 não deixam margem de dúvida em relação à sua efetiva capacidade para promover uma sensível redução da pobreza, da marginalização e da desigualdade social e regional.

6. Crítica à visão insulada da justiça tributária

Os dados apresentados e interpretados nas seções anteriores remetem a uma questão teórica muito importante no campo da tributação e das finanças públicas. Na visão tradicional, a justiça tributária é analisada de forma independente das indagações sobre a equidade ou a justiça da maneira global pela qual as ações governamentais atingem a vida das pessoas e a distribuição de renda, bem-estar e riqueza entre os indivíduos. De acordo com essa postura, afirma-se que determinada tributação é justa ou injusta independentemente da maneira como o uso dos recursos arrecadados afetar a vida das pessoas que se submeteram à tributação.

Essa postura tradicional parece supor que a tributação é um fim em si mesmo. Entretanto, do ponto de vista social, a tributação é um aspecto, um momento ou uma etapa de uma atividade mais ampla desenvolvida pelo poder público: a atividade financeira. Daí resulta que, se o objetivo é avaliar como as finanças dos cidadãos são atingidas pelos atos do poder público, não se pode restringir a análise aos atos que transferem recursos da economia privada

para os cofres públicos (receita pública), mas também se devem necessariamente incluir na análise os atos que transferem recursos dos cofres públicos para a economia privada (despesas públicas).

A visão insulada da justiça tributária leva a julgamentos distorcidos. Veja-se o exemplo de um município cujo IPTU é cobrado com alíquotas altamente progressivas em função do valor do imóvel, mas cujo orçamento apresenta gastos e investimentos voltados sistematicamente para as zonas mais ricas do município. A visão estante da justiça tributária afirmaria que, com a progressividade tributária, os proprietários dos imóveis de alto valor são mais sacrificados e arcam com um ônus econômico proporcionalmente maior do que os proprietários dos imóveis de baixo valor.

Essa visão insulada da justiça tributária conduz a afirmações como a de que “a graduação dos impostos [segundo alíquotas progressivas], de forma que os economicamente mais fortes paguem progressivamente mais por esses gastos do que os mais fracos, *levará a uma maior justiça social*” (DERZI, 1991, p. 178, grifo nosso). Contudo, sem uma análise global sobre a realidade orçamentária e das despesas públicas, nada autoriza a afirmação de que a progressividade tributária leva necessariamente “a uma maior justiça social”. No exemplo acima, a progressividade de alíquotas do IPTU em razão do valor do imóvel não provoca qualquer redistribuição de renda ou redução da desigualdade social.

Por isso têm razão Liam Murphy e Thomas Nagel (2005) ao afirmarem que não faz sentido indagar a justiça dos sacrifícios ou dos ônus tributários sem levar em conta o padrão dos gastos públicos. Do ponto de vista da moralidade política e social, o que importa em termos de justiça não é se os impostos são divididos entre as pessoas de forma justa, mas se a totalidade do tratamento governamental dado às pessoas

(levando em conta as receitas e as despesas governamentais) é ou não justo (MURPHY; NAGEL, 2005, p. 36).

Como observa Marcelo Granato (2007, p. 35-53), criticar a visão insulada da justiça tributária não significa advogar que o exame da validade jurídica de determinada exação tributária tenha necessariamente que levar em conta aspectos relacionados aos gastos orçamentários. Se a cobrança de um dado tributo viola uma regra do ordenamento jurídico, como a regra de que o imposto sobre grandes fortunas deve ser instituído por lei complementar, a cobrança é inválida e isso independe do que venha a ser feito com os recursos eventualmente arrecadados. O que estamos defendendo é que se mostra arbitrário formular um juízo de moralidade política sobre a justiça de determinado critério (proporcionalidade, progressividade) ou base de incidência tributária (renda, patrimônio, consumo) sem incluir na análise a forma como os afetados pela tributação são atingidos pela política de gastos públicos.

7. Seria viável em nosso sistema político adotar o modelo clássico das finanças públicas transformadoras?

O modelo clássico das finanças públicas transformadoras no contexto do Estado Social Fiscal é composto por medidas fiscais que: (a) desoneram fortemente o consumo de bens e serviços, especialmente os de primeira necessidade, e oneram fortemente a renda, mediante impostos com alíquotas altamente progressivas, sem qualquer tratamento mais benéfico às rendas oriundas do capital; (b) instituem alguma forma de imposto solidário sobre grandes fortunas; (c) redirecionam as despesas públicas para as áreas sociais, em detrimento de gastos públicos concentradores de renda, como o pagamento de juros sobre a dívida pública.

Apesar de a Constituição de 1988 não fazer uma opção específica por esse modelo de finanças públicas transformadoras, a adoção de tais medidas passaria facilmente num crivo estritamente jurídico sobre sua constitucionalidade. Ocorre que, nesses 25 anos de vigência da Constituição de 1988, a inviabilidade política desse receituário clássico de finanças públicas progressistas foi demonstrada de diversas formas, e em numerosas ocasiões.

Projetos de lei instituindo o imposto sobre grandes fortunas foram repetidas vezes derrubados na Câmara dos Deputados e no Senado Federal (CARVALHO, 2011). Do Projeto de Emenda Constitucional que resultou na última grande reforma constitucional-tributária brasileira (Emenda Constitucional nº 42/2003), os dispositivos rejeitados pelo Congresso Nacional foram exatamente os que tornavam a tributação mais progressiva e orientada para as bases tributárias do patrimônio e da riqueza acumulada (progressividade das alíquotas do imposto sobre heranças e doações e do imposto sobre transmissão de bens imóveis por ato oneroso e *inter vivos*, incidência do imposto sobre veículos automotores sobre aeronaves e embarcações).

No arranjo político-institucional que se estabilizou no País nas duas últimas décadas, o presidencialismo de coalizão, nenhum partido político consegue eleger um número suficiente de parlamentares para implementar um programa de governo com uma orientação ideológica nítida e claramente definida, como é a orientação que emana do receituário clássico das finanças públicas transformadoras.

Por outro lado, a solução do *modelo brasileiro*, em que o conservadorismo da política tributária convive com uma política de gastos garantidora de importantes avanços sociais, mostrou-se extremamente viável do ponto de vista político. Pense-se, por exemplo, na crucial questão do financiamento eleitoral. Uma

plataforma eleitoral baseada no clássico receituário das finanças públicas transformadoras certamente afugentaria os principais doadores de recursos nas campanhas partidárias (construtoras, conglomerados financeiros etc.), que veriam suas taxas de lucro e acumulação ameaçadas pela forte tributação progressiva da renda e do capital. Já no caso de uma plataforma eleitoral baseada nas finanças públicas do modelo brasileiro, os doadores de campanha não têm maiores motivos de espanto ou receio, visto que, por um lado, o sistema tributário permanecerá preservando de maiores sacrifícios os estratos mais altos da pirâmide social, e, por outro lado, a redução da pobreza e a maior desigualdade implementada pelos gastos sociais crescentes tendem a gerar mais crescimento econômico e, conseqüentemente, mais ganhos empresariais.

8. Conclusão

Nestes 25 anos de vigência da Constituição de 1988, as finanças públicas contribuíram para que os objetivos fundamentais de erradicação da pobreza e redução das desigualdades sociais e regionais fossem em grande medida alcançados pela sociedade brasileira, que é hoje muito menos desigual e socialmente perversa do que era há um quarto de século. A contribuição das finanças públicas para a consecução desses objetivos não se deu pelo clássico modelo da tributação progressiva própria dos Estados Sociais Fiscais, mas sim por um padrão próprio, adaptado às especificidades políticas (presidencialismo de coalizão, forte dispersão partidária) e econômicas (forte endividamento público a partir de meados da década de 90, juros persistentemente altos) do País. Esse modelo brasileiro não é livre de ambigüidades e contradições, mas provou-se suficientemente versátil para operar uma histórica emancipação das camadas marginalizadas da população bra-

sileira sem gerar traumas, enfrentamentos ou colocar em risco a coesão do tecido social.

Referências

ALMEIDA, Mansueto; GIAMBIAGI, Fabio; PESSOA, Samuel. Expansão e dilemas no controle do gasto público federal. *Boletim de Conjuntura*, Rio de Janeiro, n. 73, p. 89-98, jun. 2006.

BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. Política fiscal: nota para a imprensa. *Banco Central do Brasil* [online], Brasília, 31 maio 2013. Disponível em: <<http://www.bcb.gov.br/?ECOIMPOLFISC>>. Acesso em: 6 jun. 2013.

BBC BRASIL. Peso de juros sobre dívida brasileira é o maior entre países do G20. *BBC Brasil*, São Paulo, jul. 2011. Disponível em: <http://www.bbc.co.uk/portuguese/noticias/2011/07/110727_divida_brasil_juros_rw.shtml#pagamentos>. Acesso em: 6 jun. 2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Análise da arrecadação das receitas federais*. Brasília: Receita Federal, 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/arre/2009/Analisemensaldez09.pdf>>. Acesso em: 4 jun. 2013.

_____. *Análise da arrecadação das receitas federais*: dezembro de 2012. Brasília: Receita Federal, 2013. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/arre/2012/Analisemensaldez12.pdf>>. Acesso em: 4 jun. 2013.

_____. *Dívida pública federal brasileira*. Brasília: Tesouro Nacional, 2012b. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/divida_publica/downloads/kit_divida.pdf>. Acesso em: 6 jun. 2013.

_____. *Carga tributária no Brasil*: 2011. Brasília: Ministério da Fazenda, 2012a.

_____. *Carga tributária no Brasil*: 2000. Brasília: Ministério da Fazenda, 2001.

_____. *Carga tributária no Brasil*: 2009. Brasília: Ministério da Fazenda, 2010.

CARVALHO, Pedro Humberto Bruno de. *As discussões sobre a regulamentação do imposto sobre grandes fortunas*: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro: IPEA, 2011.

CASTRO, Jorge Abrahão de. *Política social no Brasil contemporâneo*. Brasília: [s.n.], 2012. Disponível em: <http://www.politicaspUBLICAS.crppr.org.br/wp-content/uploads/2011/12/Pol%C3%ADtica-Social-no-Brasil_jorge-abrah%C3%A3o1.pdf>. Acesso em: 4 jun. 2013.

_____. et al. *Gasto social e política macroeconômica*: trajetórias e tensões no período 1995-2005. Brasília: Ipea, 2008.

CENTRAL INTELLIGENCE AGENCY (CIA). The world factbook. *Central Intelligence Agency* [online], Washington, 2013. Disponível em: <<https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/rankorder/2172rank.html>>. Acesso em: 4 jun. 2013.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988*: sistema tributário. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

DERZI, Misabel Abreu Machado. Princípio da igualdade no direito tributário e suas manifestações. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO: PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS, 5., 1991, São Paulo. *Anais...* São Paulo: IDEPE, 1991.

DWORKIN, Ronald. Taxes and legitimacy. In: _____. *Is democracy possible here?* Princeton: Princeton University, 2006.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. *Tributação e mudança social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

GRANATO, Marcelo de Azevedo. A extensão da justiça tributária. *Revista de Direito Tributário da APET*, São Paulo, n. 15, p. 35-53, set. 2007.

GUIMARÃES, Ulysses. *A Constituição cidadã*. Brasília: Senado Federal, 1988.

HERRERA MOLINA, Pedro Manuel. *Capacidad económica y sistema fiscal: análisis del ordenamiento español a la luz del Derecho alemán*. Madrid: Marcial Pons, 1998.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). A década inclusiva (2001-2011): desigualdade, pobreza e políticas de renda. *Comunicados do IPEA*, Brasília, n. 155, 25 set. 2012.

_____. Receita pública: quem paga e como se gasta no Brasil. *Comunicado da Presidência*, Brasília, 29 jun. 2009. Disponível em: <http://agencia.ipea.gov.br/images/stories/PDFs/comunicado/090630_comunicadoipea22.pdf>. Acesso em: 4 jun. 2013.

LANGONI, Carlos Geraldo. *Distribuição de renda e desenvolvimento econômico do Brasil*. 3. ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2005.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Contribuições e federalismo*. São Paulo: Dialética, 2005.

MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. *O mito da propriedade: os impostos e a justiça*. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NABAIS, José Casalta. Solidariedade social, cidadania e Direito Fiscal. In: GRECO, Marco Aurelio; GODOI, Marciano Seabra de (Coord.). *Solidariedade social e tributação*. São Paulo: Dialética, 2005.

NÉRI, Marcelo. *A nova classe média: o lado brilhante da base da pirâmide*. São Paulo: Saraiva, 2011.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). *Revenue statistics 1965-2010*. Paris: OECD, 2011a.

_____. *Revenue statistics in Latin America 1990-2009*. Paris: OECD, 2011b.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. *Economia e política das finanças públicas no Brasil*. São Paulo: Hucitec, 2009.

RAWLS, John. *A theory of justice*. Cambridge: Harvard University, 1997.

SANCHES, José Luís Saldanha. *Manual de direito fiscal*. 2. ed. Coimbra: Coimbra, 2002.

SOARES, Murilo Rodrigues da Cunha. *Maldita carga tributária*. Brasília: ESAF, 2010.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. v. 5.

VASQUES, Sérgio. *Os impostos especiais de consumo*. Coimbra: Coimbra, 2001.