

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

LUIZ CARLOS DE FREITAS JÚNIOR

A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUAS IMPLICAÇÕES
PARA A CONCENTRAÇÃO DE RENDA NO BRASIL

CURITIBA

2018

LUIZ CARLOS DE FREITAS JÚNIOR

A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUAS IMPLICAÇÕES
PARA A CONCENTRAÇÃO DE RENDA NO BRASIL

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas, Curso de Graduação em Ciências Econômicas, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Igor Zanoni Constant Carneiro Leão.

CURITIBA

2018

TERMO DE APROVAÇÃO

LUIZ CARLOS DE FREITAS JÚNIOR

A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUAS IMPLICAÇÕES PARA A CONCENTRAÇÃO DE RENDA NO BRASIL

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Econômicas, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Orientador:

Prof. Dr. Igor Zanoni Constant Carneiro Leão
Setor de Ciências Sociais Aplicadas
Universidade Federal do Paraná

Prof^a. Dayani Cris de Aquino
Setor de Ciências Sociais Aplicadas
Universidade Federal do Paraná

Prof^a. Denise Maria Maia
Setor de Ciências Sociais Aplicadas
Universidade Federal do Paraná

Curitiba, 07 de dezembro de 2018.

Aos meus pais.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, há uma pessoa a quem eu devo meus mais sinceros votos de agradecimento, minha querida tia Luzia Claret. Sem o apoio dela e de meu tio João Rovilson, eu talvez nem tivesse tido a chance de começar uma faculdade. Agradeço por ter ouvido meus desabafos de adolescente, pela oportunidade que me deram de aprender desde cedo a ter responsabilidade e ser profissional, pelas dicas de como me cuidar sozinho ao longo da jornada que me aguardava, pelos puxões de orelha e por tantas lições que levarei por toda minha vida. Obrigado por acreditarem em mim e ajudar para que este momento fosse possível.

Agradeço a minha mãe Lutinéia que, sozinha, fez o que foi possível (e o impossível) para que meu irmão e eu nos tornássemos pessoas de bem, nunca deixando de faltar carinho, incentivo e um empurrão na direção correta. Sou grato por ter tido o melhor modelo de bom caráter, de educação e respeito a quem quer que esteja ao meu redor. Agradeço a ela por me ensinar a nunca ceder aos infortúnios da vida e a me manter fiel aos meus princípios, mesmo quando tudo e todos pareciam conspirar contra minha felicidade.

Ao meu pai, Luiz Carlos que sempre foi o meu maior exemplo de determinação e que sempre me fez acreditar no meu potencial, mesmo quando eu mesmo não acreditava. Agradeço pela confiança e orgulho que sempre depositou em mim, por ter sido compreensivo quanto às minhas escolhas, por mais difícil que fosse a ele entendê-las e por ter estado presente sempre que precisei. Obrigado por me moldar o homem que sou hoje.

Ao meu companheiro Charles Lopes, que esteve ao meu lado em todos os momentos e que nunca mediu esforços em me fazer feliz. Obrigado por cada palavra de conforto, de motivação e de carinho.

Aos amigos que fiz durante esta jornada, em especial a Carina, Edson e Henrique, que desde os primeiros anos de faculdade foram meu apoio, compartilhando as dores de alguns semestres mal sucedidos e também as alegrias de uma verdadeira amizade, ao meu amigo Fernando, que sempre esteve presente para me ouvir e aconselhar, para me botar na linha e me tirar dela quando a ocasião assim pedia e a todos os amigos que fiz ao longos destes anos e que tornaram toda essa trajetória ainda mais especial: Bruna, Caroline, Daiymon, Eder, Gabriel, Gislaine, Juliano, Nicolay, Tainari e Wedson.

Agradeço ao meu orientador Igor Zanoni, pela paciência durante a elaboração deste trabalho, às professoras Dayane Cris e Denise Maya por terem aceitado fazer parte da banca desta monografia e pelas valiosas dicas que pude aplicar no desenvolvimento deste estudo, à UFPR pela estrutura e profissionais de qualidade e aos professores que tive ao longo de toda minha vida que tanto contribuíram para minha formação acadêmica.

“Aquele que tem um porquê para viver pode suportar quase qualquer como.”

Friedrich Nietzsche

RESUMO

O objetivo deste trabalho é dar ao leitor um panorama da estrutura do sistema tributário brasileiro ao longo do tempo e de suas distorções. Através de uma análise histórica das reformas tributárias ocorridas no país desde o surgimento das primeiras formas de tributação, buscou-se explicar a existência de uma relação de causalidade entre o sistema tributário e o cenário de concentração de renda observado no país. Os tributos cobrados em território brasileiro são em sua maioria de caráter indireto, incidindo sobre a produção e o consumo de bens e serviços. A adoção desta forma de tributação em detrimento de uma arrecadação com foco nos rendimentos resulta no caráter regressivo do sistema tributário nacional, que contribui para a acumulação de capital. A sociedade brasileira é uma das mais segregadas economicamente em todo o mundo e, através da análise apresentada ao longo desta leitura, será possível identificar os fatos históricos que contribuíram para o agravamento desta situação.

Palavras-chave: Sistema Tributário. Reforma tributária. Concentração de renda. OCDE. Brasil. Distribuição de renda.

ABSTRACT

The objective of this work is to give the reader an overview of the structure of the Brazilian tax system over time and its distortions. Through a historical analysis of the tax reforms that have taken place in the country since the first forms of taxation began, it was tried to explain the existence of a causal relationship between the tax system and the scenario of income concentration observed in the country. The taxes collected in Brazil are mostly of an indirect nature, affecting the production and consumption of goods and services. The adoption of this form of taxation to the detriment of income-based tax collection results in the regressive character of the national tax system, which contributes to the accumulation of capital. Brazilian society is one of the most economically segregated around the world and, through the analysis presented throughout this reading, it will be possible to identify the historical facts that contributed to the worsening of this situation.

Keywords: Tax System. Tax reform. Income concentration. OECD. Brazil. Income distribution.

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1	ALÍQUOTA EFETIVA POR FAIXA SALARIAL.....	29
GRÁFICO 2	CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL E NOS PAÍSES DA OCDE (2016).....	31

LISTA DE TABELAS

TABELA 1	PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS PRINCIPAIS IMPOSTOS NO PERÍODO IMPERIAL (EM % DA RECEITA TOTAL).....	16
TABELA 2	CARGA TRIBUTÁRIA POR ENTE FEDERATIVO.....	27
TABELA 3	COMPARATIVO DA COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL E EM PAÍSES DA OCDE.....	32

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CONFINS	-	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
CPMF.	-	CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA
CSLL	-	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO
FE	-	FUNDO ESPECIAL
FPE	-	FUNDOS DE PARTICIPACAO DOS ESTADOS
FPM	-	FUNDOS DE PARTICIPACAO DOS MUNICÍPIOS
FMI	-	FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL
IBGE	-	INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA
ICM	-	IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS
ICMS	-	IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS
IPEA	-	INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA
IPI	-	IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
IPTU	-	IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA
IPVA.	-	IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES
IR	-	IMPOSTO DE RENDA
ISS	-	IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS
ITBI	-	IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS
ITCMD	-	IMPOSTO SOBRE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÃO
ITR	-	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
OCDE.	-	ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO
OXFAM	-	OXFORD COMMITTEE FOR FAMINE RELIEF (COMITÊ DE OXFORD DE COMBATE À FOME
PIB	-	PRODUTO INTERNO BRUTO
PIS	-	PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
RFB	-	RECEITA FEDERAL DO BRASIL

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	13
2	O CONTEXTO HISTÓRICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.....	15
3	O SISTEMA TRIBUTÁRIO DURANTE O PERÍODO MILITAR.....	20
4	ANTECEDENTES DA CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	23
5	REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1988.....	25
5.1	SISTEMA TRIBUTÁRIO REGRESSIVO.....	27
5.2	ANALISE COMPARATIVA DA CARGA TRIBUTARIA.....	28
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	33
	REFERÊNCIAS.....	35

1 INTRODUÇÃO

Uma série de estudos apontam que o Brasil é hoje uma das sociedades mais desiguais economicamente no mundo. Segundo a OXFAM, no ano de 2017 o Brasil era o décimo país mais desigual dentre os 140 países utilizados naquele estudo.

Os determinantes para as desigualdades presentes na realidade brasileira podem ser inúmeros, uma vez que as desigualdades atingem diversas esferas. O trabalho a seguir, no entanto, analisará as desigualdades no âmbito da renda, buscando fornecer insumos históricos ao leitor para que possa compreender a relação existente entre as estruturas do sistema tributário brasileiro que se estabeleceram ao longo dos anos e seu papel na distribuição de renda.

Para atingir o objetivo para o qual este trabalho se destina, foi realizada uma análise das reformas ocorridas no sistema tributário brasileiro desde sua origem, buscando apresentar de que forma as medidas adotadas por cada uma delas reforçou a concentração de renda.

O primeiro capítulo remonta à introdução de um sistema de tributação no Brasil, desde sua forma mais primitiva no período colonial, passando pelo período imperial, com uma breve reflexão a respeito da má administração do sistema tributário neste momento da história e de sua influência nos momentos seguintes, chegando até a década de 40, onde foi adotado um sistema de substituição de importações que contribuiu para o processo de industrialização do país e da concentração da renda nas mãos dos capitalistas industriais.

O capítulo seguinte discorrerá a respeito da reforma tributária ocorrida no regime militar, que por ter sido concebida em um panorama autoritário, resultou na centralização das arrecadações em prol da União, prejudicando estados e municípios e concedeu inúmeras renúncias fiscais à elite econômica da época com a justificativa de contribuir para o desenvolvimento do país.

Em seguida será analisado o contexto da reforma tributária ocorrida em 1988, período em que a economia experimentou uma grave crise inflacionária, acompanhada de recessão, ambos resultantes das políticas adotadas ao longo do período militar.

Na sequência será tratado a respeito da Constituição de 1988 e do novo sistema tributário por ela instituído, que foi pioneiro ao buscar o controle orçamentário associado à ampliação dos benefícios sociais, embora sem sucesso no primeiro dos

objetivos. O capítulo irá mostrar que ao retomar a descentralização das receitas tributárias que foi perdida durante o regime militar ao mesmo tempo em que aumentava as responsabilidades da União, o novo sistema tributário acabou por criar um problema para as contas públicas que foi remediado com a intensificação das cobranças de impostos indiretos sobre a população, preservando os interesses elitistas ao preferir um sistema intensivo na cobrança de impostos sobre consumo em detrimento de um sistema com maior participação de impostos sobre a renda e patrimônio.

Por fim, serão apresentadas algumas premissas que, de acordo com as análises apresentadas ao longo deste trabalho, são essenciais nas discussões acerca de uma futura reforma no sistema tributário.

2 O CONTEXTO HISTÓRICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

As primeiras formas de cobrança de impostos no Brasil surgiram logo no período colonial, onde parte do pau-brasil que era extraído localmente era destinado a coroa portuguesa. Neste primeiro momento, as relações se restringiam a simples cobrança por parte da coroa de um percentual da produção através de um cobrador designado a quem se denominava “rendeiro”. A evolução de um sistema simplificado para o modelo altamente regulamentado e complexo existente hoje, se deu gradualmente à medida em que o mercado foi se desenvolvendo e novas possibilidades de tributação foram surgindo.

A chegada da família real portuguesa ao Brasil marcou o início de um processo de significativas mudanças no país. Fez-se necessária a criação de uma nova estrutura de obrigações tributárias que destinava sua arrecadação integralmente ao financiamento dos gastos com a permanência da família real em terras brasileiras, já podendo ser classificada como uma estrutura que realiza transferência de recursos para as classes mais altas e não o contrário.

A presença da coroa portuguesa enunciou os princípios de uma emancipação política, contando com a abertura dos portos e o fim da relação comercial monopolística entre colônia e metrópole, além da criação de diversos órgãos visando aumentar a rigidez da política fiscal, substituindo a figura do rendeiro, o que permitiu a instituição de novos tributos. Porém, a falta de organização na destinação das receitas fiscais resultava em constantes aumentos das alíquotas tributárias e na criação de mais tributos.

Com a independência do Brasil em 1822, surge a necessidade de reestruturar a precária administração tributária herdada do período colonial e uma das principais mudanças foi a gradual descentralização da cobrança de tributos e a repartição das rendas entre as províncias e municípios, o que foi insuficiente para solucionar os desajustes das políticas tributárias existentes até então.

Os problemas de administração fiscal permaneciam e, embora as receitas fiscais não se fizessem suficientes, a estrutura econômica no período dificultava a obtenção de alternativas para a mudança do cenário que havia se estabelecido.

As finanças públicas do período imperial são bem definidas nas palavras de Bordin:

“No que tange às finanças públicas, o período imperial foi marcado pela ocorrência de déficits públicos sistêmicos. A receita global não era suficiente para fazer frente às despesas do Império e, além do mais, sofria devido a sua concentração numa única fonte principal: o imposto de importação. Esta concentração excessiva revela, duplamente, uma estrutura atrasada: primeiro, a falta de uma outra base tributável, decorrência do baixo nível de renda; segundo, a orientação para o mercado externo, consequência da própria estrutura econômica insuficiente.” (BORDIN, 2003, p. 18).

Durante todo o período que antecedeu a Constituição de 1934 a principal fonte de receitas da União era o imposto cobrado sobre as importações, que chegou a ser responsável por aproximadamente 60% da arrecadação fiscal. A composição das receitas tributárias do período imperial evidencia uma preservação dos interesses dos grupos dominantes da época, que se mantinham resistentes ao uso maior dos tributos diretos sobre a renda (BUESCU, 1984, p. 90). O sistema econômico imperial, escravista e elitista, produzia um reduzido universo de possíveis contribuintes, pois poucas pessoas auferiam rendas (NÓBREGA, 2014, p. 24) e não era interesse da elite aristocrática da época assumir este ônus fiscal.

As receitas tributárias no período imperial tinham participação majoritária do imposto sobre a importação, conforme indicado na tabela a seguir. Vale notar que a tabela desconsidera as caudas orçamentárias que eram incluídas na receita global para suprir os constantes déficits públicos.

TABELA 1 - PARTICIPAÇÃO RELATIVA DOS PRINCIPAIS IMPOSTOS NO PERÍODO IMPERIAL (EM % DA RECEITA TOTAL)

Exercícios	Importação	Exportação	Impostos Internos
1830 40	22,1	7,3	28,0
1840 41	62,4	21,8	11,4
1850 51	62,7	16,0	16,7
1860 61	60,0	15,0	23,2
1870 71	54,2	15,7	23,9
1880 81	51,7	15,9	27,7
1888	59,7	10,1	24,5

Fonte: Mircea Buescu. Organização e Administração do Ministério da Fazenda no Império. Brasília: FUNCEP, 1984. p. 91.

A primeira constituição brasileira, a vigorar a partir de 24 de fevereiro de 1891, manteve quase que integralmente a estrutura tributária do período imperial. Porém, a Constituição passou a regulamentar o ambiente fiscal, passando a existir um sistema tributário propriamente dito que, ao longo do tempo, permitiu que algumas modificações significativas fossem acrescentadas.

Apesar de anteriormente ter havido tentativas de se instituir uma tributação que incidisse sobre a renda, como a Lei nº 317 de 21 de outubro de 1843 que, pela primeira vez na história do país, instituiu um imposto progressivo sobre vencimentos percebidos pelos cofres públicos (NÓBREGA, 2014, p. 24), somente em 31 de dezembro de 1923 foi criada a lei que introduziu o imposto geral sobre a renda¹. Quanto à tributação sobre os fluxos internos de produtos, desde 1892 foi instituída a cobrança de um imposto sobre o fumo. Ainda antes do final do século a tributação foi estendida a outros produtos, estabelecendo-se o imposto de consumo (VARSANO, 1998, p. 2 - 3).

A redução dos fluxos comerciais em razão dos períodos de guerra levou o país a buscar mais intensivamente por alternativas domésticas de tributação, esta necessidade culminou na reforma realizada em 1934, que promoveu mudanças que permitiram o ingresso do sistema tributário brasileiro em uma fase onde predominavam os impostos internos sobre os produtos (VARSANO, 1998, p. 3). Após a Segunda Guerra Mundial, a participação do imposto sobre importação já havia caído drasticamente, embora ainda demonstrando grande representatividade, dando espaço à tributação sobre o consumo.

Uma nova reforma tributária foi realizada em 1937, porém alterou de forma muito insignificante a estrutura do sistema tributário, tendo um foco maior na releitura das competências dos estados e municípios.

Em 1946 foi realizada uma nova reforma na estrutura fiscal do país, que, novamente, trouxe poucas modificações quanto aos tributos utilizados nacionalmente,

¹ Embora tenha havido tentativas anteriores de se tributar a renda, nenhuma delas atuou sobre os rendimentos gerais. Além disso, funcionavam sem repartição própria e não possuíam funcionários com dedicação exclusiva. O imposto geral sobre a renda foi instituído em 31 de dezembro 1922 por força do art. 31 da Lei nº 4.625 (anexo 1), porém sua complexidade exigia uma afinada máquina administrativa e por isso não foi implementado de imediato. Posteriormente, o art. 3º da Lei nº 4.783 de 31 de dezembro de 1923 (anexo 2) viria orçar a Receita da União para 1924.

porém promoveu considerável alteração na discriminação de rendas entre as esferas do governo.

Nesta reforma também foi adotado um sistema de substituição de importações que buscava “racionar e dar melhor uso à moeda estrangeira disponível” (VIANNA, VILLELA, 2005, p. 26), ou seja, conter as importações e combater o desequilíbrio externo.

A política de substituição de importação teve papel fundamental no processo de industrialização do país e teve também outros efeitos sobre a economia brasileira:

“(…) um efeito subsídio, associado a preços artificialmente mais baratos para bens de capital, matérias primas e combustíveis importados; um efeito protecionista, viabilizado pelas restrições à importação de bens competitivos; e um terceiro efeito, na verdade, resultante da combinação dos dois primeiros, que consiste na alteração da estrutura das rentabilidades relativas, no sentido de estimular a produção para o mercado doméstico em comparação com a produção para exportação.” (VIANNA, VILLELA, 2005, p. 26).

A combinação do “caráter capital intensivo do investimento industrial, que não permitia grande geração de emprego no setor urbano” (GREMAUD, VASCONCELLOS e TONETO JÚNIOR, 2007, p. 377) com o êxodo rural consequente do crescimento da indústria no país, geraram excedente de mão de obra, o que levou a baixa dos salários. Os baixos salários, associados às políticas protecionistas e baixa competitividade no período, que permitiam às empresas nacionais obter acúmulo de lucro, acabavam resultando em concentração de renda por parte dos industriais (GREMAUD, VASCONCELLOS e TONETO JÚNIOR, 2007, p. 377 - 378).

Diante de tais modificações no cenário interno, evidenciava-se a necessidade de uma reforma tributária que estivesse alinhada ao crescente mercado interno e que levasse em conta a concentração de renda que havia se estabelecido.

Em 1956, após inúmeras adversidades políticas, Juscelino Kubitschek foi eleito presidente do Brasil. Seu governo foi marcado, principalmente, pela execução do Plano de Metas, que visava em cinco anos, levar o Brasil e se desenvolver o equivalente a 50 anos, com destaque especial ao crescimento das indústrias de base, apoiado na inversão de capitais estrangeiros.

O Plano de Metas, segundo Gremaud, Vasconcellos e Toneto Júnior, praticamente desconsiderava a agricultura e a questão social. Em alguns setores, as metas estabelecidas pelo Plano de Metas foram até mesmo superadas, enquanto o desempenho do setor agrícola foi o pior do período. O êxodo rural resultante do acelerado processo de industrialização acabou contribuindo para o agravamento da concentração de renda nas mãos dos industriais em contraste com a elevação da pobreza, do desemprego e da violência, especialmente nas grandes cidades.

Apesar da ambição do Plano de Metas, nenhuma reforma do sistema tributário condizente com os gastos previstos foi realizada e não foi apresentada nenhuma proposta de financiamento do mesmo. As alternativas foram sendo buscadas ao longo da execução do plano.

O financiamento do Plano de Metas se deu essencialmente por meio da inflação resultante da expansão da base monetária para financiamento dos gastos públicos e aumento do crédito para viabilizar o investimento privado. Tais medidas aumentaram consideravelmente o déficit público e a única alternativa, dado o cenário econômico, era a contenção dos gastos do governo, o que poderia prejudicar a execução do Plano de Metas (VILLELA, 2005, p. 57).

Por pressão dos credores internacionais, fez-se necessária a interferência do FMI, que impôs as seguintes condições necessárias para o controle da inflação e recuperação do balanço de pagamentos: rigorosa política de contenção dos gastos públicos e do crédito, maior rigidez nos reajustes salariais, adoção de uma reforma cambial e o término do programa de compra de excedentes de café pelo governo.

Em 1959, a impossibilidade de conciliar as medidas ambiciosas do Plano de Metas com as condições impostas pelo FMI, “levou Juscelino a romper com negociações com o FMI em julho daquele ano” (VILLELA, 2005, p. 59).

A falta de controle orçamentário levou o país a uma grave crise econômica e a partir da década de 60, ficou evidente que a estrutura tributária vigente não atendia a demanda crescente de recursos por parte do Estado e, portanto, não poderia ser mantida e a ideia de uma reforma do sistema tributário era vista como primordial naquele momento.

3 O SISTEMA TRIBUTÁRIO DURANTE O PERÍODO MILITAR

O cenário que havia se instaurado no Brasil era de instabilidade. Diversos conflitos ideológicos vinham ocorrendo. A crise levou a população em geral à insatisfação, em especial a elite econômica da época que mostrava desagrado após a reforma realizada no imposto de renda de pessoas físicas que instituiu um controle de evasão e aumento na tributação dos rendimentos do capital. Fabrício Augusto de Oliveira afirma:

“A impossibilidade de se atender e soldar os interesses divergentes das classes sociais nesse quadro, pavimentou o caminho para o surgimento de um movimento comandado por militares com o apoio da elite civil contra o poder constituído, que culminaria no golpe de 1964, e a implantação de uma ditadura que perduraria por longos vinte anos” (OLIVEIRA, 2012, p. 114).

Segundo Ricardo Varsano em seu texto para discussão número 405 para o IPEA, o rumo definido para a nova reforma já estava traçado:

“a) garantir aumento das receitas fiscais para permitir redução dos déficits do governo; b) melhorar a eficiência do aparelho arrecadador; c) eliminar os entraves à capitalização das empresas e instituir novos e eficientes estímulos aos investimentos; d) rever a legislação referente aos tributos federais, notadamente visando a simplificação e racionalização, e, no caso do imposto de consumo, à correção de sua incidência a fim de "eliminar as superposições relativas aos elementos componentes do produto, transformando-o de fato em imposto sobre o consumo, e não, como atualmente, imposto sobre a produção"; e e) rever a discriminação de rendas entre as três esferas de governo, alterando competências quando inapropriadas e condensando o sistema de impostos "eliminando alguns, substituindo outros e unificando diversos".” (VARSANO, 1998, p. 8)

Após a tomada do poder político pelos militares em 1964, a reforma do sistema tributário "passou a encontrar menos obstáculos institucionais e políticos, bem assim menos resistência por parte de interesses criados para formular, expor e defender suas propostas" (FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS, 1967, p.172 - 173). O crescimento econômico passou a ser buscado a todo custo pelo governo tendo como objetivo a legitimação política da tomada de poder afastando “a onda de instabilidade

e pessimismo que se abatera sobre a economia na primeira metade da década de 1960” (OLIVEIRA, 2012, p. 115).

O novo sistema tributário foi aos poucos sendo implementado e apresentou alterações consideráveis em relação às estruturas que vigoraram a partir da primeira constituição:

“Um novo sistema tributário foi paulatinamente implantado entre 1964 e 1966, concedendo-se prioridade para as medidas que, de um lado, contribuíssem de imediato para a reabilitação das finanças federais e, de outro, atendessem de forma mais urgente os reclamos de alívio tributário dos setores empresariais, que constituíam a base política de sustentação do regime: a administração fazendária federal foi reorganizada; o IR sofreu revisões que resultaram em vigoroso crescimento de sua arrecadação; e o imposto de consumo foi reformulado dando origem ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), com resultado semelhante. A Emenda Constitucional no 18 65 que, com algumas alterações, incorporou-se ao texto da Constituição de 30 de janeiro de 1967 e o Código Tributário (Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966) são os documentos legais que marcam o fim dos trabalhos desta reforma.” (VARSANO, 1998, p. 9)

A reforma cumpriu seu objetivo de restaurar rapidamente as finanças públicas. Porém, ainda segundo Varsano, os interesses da elite econômica estavam sendo priorizados através da inserção de inúmeras incentivos fiscais à acumulação de capital:

“(...) o objetivo fundamental do sistema tributário foi elevar o nível de esforço fiscal da sociedade de modo que não só se alcançasse o equilíbrio orçamentário como se dispusesse de recursos que pudessem ser dispensados, através de incentivos fiscais à acumulação de capital, para impulsionar o processo de crescimento econômico. Ao privilegiar o estímulo ao crescimento acelerado e à acumulação privada - e, portanto, os detentores da riqueza - a reforma praticamente desprezou o objetivo de equidade.” (VARSANO, 1998, p. 9)

A reforma tributária de 1966 foi de diversas formas revolucionária, em especial, pela adoção de um sistema que permitia medir a capacidade contributiva e que tributava somente o valor agregado, em detrimento de uma tributação em cascata,

porém, em dois aspectos a reforma tributária teve resultados negativos. O primeiro deles foi o agravamento da concentração de renda na mão dos industriais e em segundo lugar, o caráter centralizador do novo sistema, no qual a União era responsável pela maior parte da arrecadação e da decisão sobre o destino das receitas tributárias:

“Para assegurar a não-interferência das unidades subnacionais na definição e controle do processo de crescimento, o seu grau de autonomia fiscal precisava ser severamente restringido. Assim, o poder concedido aos estados para legislar em matéria relativa ao ICM foi limitado, de modo que o imposto gerasse arrecadação sem que pudesse ser usado como instrumento de política; e os recursos transferidos foram, em parte, vinculados a gastos compatíveis com os objetivos fixados pelo governo central.

Após completada a reforma, os estados sofreram limitações adicionais ao seu poder de tributar e, já em 1968, no auge do autoritarismo, também as transferências foram restringidas. O Ato Complementar no 40 68 reduziu, de 10 para 5%, os percentuais do produto da arrecadação do IR e do IPI destinados aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (FPE e FPM), respectivamente. Em contrapartida, criou o Fundo Especial (FE), cuja distribuição e utilização dos recursos eram inteiramente decididas pelo Poder Central, destinando a ele 2% do produto da arrecadação daqueles tributos. O Ato também condicionou a entrega das cotas dos fundos a diversos fatores, inclusive à forma de utilização dos recursos. A autonomia fiscal dos estados e municípios foi reduzida ao seu nível mínimo, aí permanecendo até 1975.” (VARSANO, 1998, p. 10)

O aspecto centralizador de receitas adotado pela União e a manutenção dos incentivos fiscais concedidos aos grandes industriais, foram determinantes para que houvesse uma nova reforma em 1988.

4 ANTECEDENTES DA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Durante o período compreendido entre 1969 e 1975, a economia brasileira apresentou acelerado crescimento, impulsionado pelos incentivos fiscais da reforma tributária de 1966, período que ficou conhecido como “milagre econômico brasileiro”.

Neste período, o PIB nacional experimentou as maiores taxas de crescimento na história recente, com relativa estabilidade de preços com crescimento a uma taxa média acima dos 10% ao ano, sendo este crescimento atrelado, principalmente, as reformas institucionais realizadas após 1964 (GREMAUD, VASCONCELLOS e TONETO JÚNIOR, 2007, p. 401).

Como já foi tratado anteriormente, as medidas adotadas pelo governo neste período favoreceram a concentração de renda nas mãos dos industriais através de renúncias fiscais. A parcela mais pobre da população e menos qualificada profissionalmente, que já se via em desvantagem desde o período inflacionário, agora sofria com perdas reais em seus ganhos salariais, após adoção de um sistema de reajustes salariais baseado na inflação para conter os salários e facilitar o crescimento:

“A concentração de renda que ocorreu no período pode ser considerada a principal crítica ao Milagre. Os críticos argumentaram que as autoridades tinham a concentração como estratégia necessária para aumentar a capacidade de poupança da economia, financiar os investimentos e com isso o crescimento econômico, para que depois todos pudessem usufruir. Esta ficou conhecida como a “Teoria do Bolo”, segundo a qual o bolo deveria crescer primeiro para depois ser dividido. Outros analistas concordavam com a posição oficial de que a concentração da renda era uma tendência natural de um país que se desenvolvia e que demandava crescentemente mão-de-obra qualificada. Dada a escassez dessa mão-de-obra, houve aumento maior da renda dos profissionais mais qualificados em relação aos menos especializados (cuja oferta era abundante). Defendiam ainda que, apesar da concentração da renda ter aumentado, a renda per capita de toda a população cresceu, o que significa que todos devem ter melhorado em termos de condição de vida, embora as classes mais ricas tivessem melhorado mais do que as classes mais pobres.” (GREMAUD, VASCONCELLOS e TONETO JÚNIOR, 2007, p. 409).

O período seguinte foi marcado pela exaustão do sistema tributário, que havia enfraquecido sua capacidade de arrecadar após a expressiva ampliação dos incentivos fiscais e pelo esgotamento do modelo de crescimento baseado na industrialização por substituição de importações que foi fortemente apoiado no endividamento externo (HERMANN, 2005, p. 95).

De acordo com Varsano:

“A proliferação dos incentivos fiscais havia enfraquecido a sua capacidade de arrecadar e, a partir de 1975, o sistema praticamente deixou de ser utilizado como instrumento para novas políticas. Suas más características quanto à equidade haviam se acentuado a ponto de exigir ajustes na legislação do IR, realizados em 1974, com o intuito de mitigar a regressividade da tributação. Os estados e municípios começavam a esboçar reação ao baixo grau de autonomia, o que sustou o processo de crescente centralização das decisões a que haviam sido submetidos e gerou a Emenda Constitucional no 5 75, que elevou os percentuais de destinação de recursos ao FPE e ao FPM a partir de 1976.” (VARSANO, 1998, p. 11).

O cenário que havia se instaurado era efeito das políticas parciais realizadas em favor de interesses econômicos e acabou resultando em aumento da inflação, novamente como forma de financiamento do déficit nas contas públicas. A inflação, por sua vez, surtiu efeito principalmente sobre os trabalhadores assalariados, que perderam poder de compra de forma considerável.

As elevadas taxas de juros que resultaram em uma crescente dívida externa e o desequilíbrio das contas públicas, associados à constante redução no poder centralizador da União, em especial nos anos posteriores a 1984, foi o cenário que marcou o início da elaboração de uma nova Constituição.

5 REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1988

Após mais de 20 anos de regime autoritário, a Constituição de 1988 trouxe o alívio das políticas sociais e da democracia. Uma das grandes mudanças possibilitadas pelo novo sistema foi a atribuição de caráter tributário às contribuições sociais, o que buscava assegurar a disponibilidade de recursos para este campo.

A Reforma Constitucional de 1988 foi concebida de maneira a atenuar os desníveis e as distorções existentes na estrutura tributária brasileira herdada do período militar (BORDIN, 2003, p. 43). O novo sistema tributário foi uma adaptação do sistema de 1965 e procurou reformular a partilha das receitas fiscais. O novo sistema extinguiu vários impostos de competência da União e os inseriu na competência tributária do ICMS que, deixando de lado a proposta original de tributação do valor agregado, era cobrado pelo princípio da origem e devido aos estados federados, refletindo um fortalecimento dos estados perante a União, mas demonstrando grande retrocesso e perda de qualidade técnica devido a sua forma de incidência.

O novo modelo fiscal, no entanto, que tinha por objetivo eliminar a possibilidade de desequilíbrio orçamentário acabou contribuindo para que ele ocorresse. Ricardo Varsano discorre a respeito:

“O sistema tributário criado pela Constituição de 1988 – ao contrário do originado pela reforma da década de 60, elaborado por uma equipe técnica em gabinetes – foi fruto de um processo participativo em que os principais atores eram políticos. É bem verdade que os políticos que conduziram o processo de criação tinham formação técnica e haviam exercido recentemente funções executivas no governo e que um grupo de técnicos os assessorava. Contudo, as decisões, embora tecnicamente informadas, tinha caráter eminentemente político. (...)

A Assembleia Nacional Constituinte, a despeito da amplitude do debate que promoveu, ao fracionar a discussão do papel do Estado por quase todas as comissões – enquanto uma delas se desenhava isoladamente, o sistema tributário – criou um sistema de financiamento insuficiente para o tamanho do Estado implicitamente definido em suas comissões. Este, por sua vez, não se fundamentou em uma previsão realista da disponibilidade de recursos para o financiamento de suas ações. A situação de desequilíbrio orçamentário que

já existia, ao invés de ser eliminada, consolidou-se.” (VARSANO 1996, p. 12-13)

A nova estrutura do sistema tributário retomava as transferências em maior volume de recursos arrecadados pela União para estados e municípios. No entanto, as receitas federais com impostos foram reduzidas com a promoção da descentralização ao passo que houve aumento no compromisso financeiro sob a responsabilidade da União com o aumento dos benefícios ou direitos sociais previstos na nova Constituição.

O duplo caráter da Constituição de 1988, com dois sistemas de impostos regulados por normas e princípios distintos, somado ao quadro de crise fiscal do setor público nas décadas de 1980 e 1990 e de permanente ameaça de um processo hiperinflacionário, juntamente com o aumento das responsabilidades da União na oferta de políticas públicas sem contar com um adequado mecanismo de financiamento, se encontra na raiz da crescente degeneração do sistema tributário a partir dessa época. Sem negar suas boas intenções e seus méritos, ela teria abrigado, com este desenho, o ovo da serpente que daria vida ao caos tributário. Um caos tributário criado pelo próprio governo ao se valer dessa estrutura para solucionar seus problemas de financiamento.

Segundo Ricardo Varsano, não restam dúvidas de que a Constituição Federal de 1988 acabou por reduzir os níveis de recursos disponíveis para a União, na medida em que aumentou as transferências tributárias a serem realizadas por esta. Como forma de compensar a perda de seu poder arrecadador, o governo federal intensificou a arrecadação de contribuições sociais indiretas, não compartilhadas com estados e municípios, como PIS, COFINS, CSLL e CPMF. Nas palavras do autor:

“No período pós-Constituição, o governo federal para enfrentar o seu desequilíbrio fiscal e financeiro crônico, adotou sucessivas medidas para compensar suas perdas, que pioraram a qualidade da tributação e dos serviços prestados. Na área tributária ocorreram a criação de novos tributos e elevação dos já existentes, em particular daqueles não sujeitos à partilha com estados e municípios.” (VARSANO, 1996, p. 16 e 17).

Ainda neste sentido, podemos considerar o que escreveu Andrea Lemgruber Viol:

“A Constituição de 1988 não procurou resolver os problemas estruturais que vieram se acumulando no sistema tributário brasileiro e, pelo contrário, ao buscar reverter a tendência centralizadora instituída pela reforma de 1966, acabou por provocar maiores distorções econômicas no sistema.” (VIOL 2000, p. 27-28)

Desde o Plano Real, que buscou controlar a hiperinflação da década de 80 e 90, a receita tributária advinda de impostos indiretos tem crescido com uma recuperação da participação relativa da União, retomando a concentração especialmente a partir de 1997. Dados extraídos do relatório da Receita Federal com base no desempenho em 2016 mostram que atualmente mais de 68% da arrecadação tributária é de competência da União (TABELA 2).

TABELA 2 - CARGA TRIBUTÁRIA POR ENTE FEDERATIVO

Entidade Federativa	Arrecadação (R\$ milhões)	% do PIB	% da Arrecadação
União	1.383.758,72	22,11%	68,27%
Estados	514.841,11	8,23%	25,40%
Municípios	128.414,66	2,05%	6,34%
Total	2.027.014,48	32,38%	100,00%

Elaboração própria a partir de dados da Receita Federal (Carga Tributária 2016)
 PIB 2016 = R\$ 6.259,23 bilhões, segundo RFB.

5.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO REGRESSIVO

O novo sistema de arrecadação, em vigência desde 1988, prevê a cobrança de impostos de forma direta, sobre a renda e sobre o patrimônio e também de forma indireta, incidindo sobre atividades econômicas, ou seja, sobre a produção e consumo de bens e serviços. A classificação direta e indireta se refere à forma como tais impostos são cobrados. No caso dos impostos diretos, o contribuinte não tem a possibilidade de repassar o ônus fiscal a outrem, enquanto os impostos indiretos recebem tal denominação, pois a cobrança recairá sobre o consumidor do produto ou serviço, pois a carga poderá ser transferida a ele, total ou parcialmente, por produtores e comerciantes.

No Brasil, a tributação incidente sobre os rendimentos (salários, honorários, etc.) é formada principalmente pelo Imposto de Renda Pessoa Física, pela contribuição previdenciária (INSS, previdências oficiais) e pelas contribuições

sindicais. Além disso, o cidadão paga a tributação sobre o consumo – já inclusa no preço dos produtos e serviços – (PIS, COFINS, ICMS, IPI, ISS, etc.) e também a tributação sobre o patrimônio (IPTU, IPVA, ITCMD, ITBI, ITR).

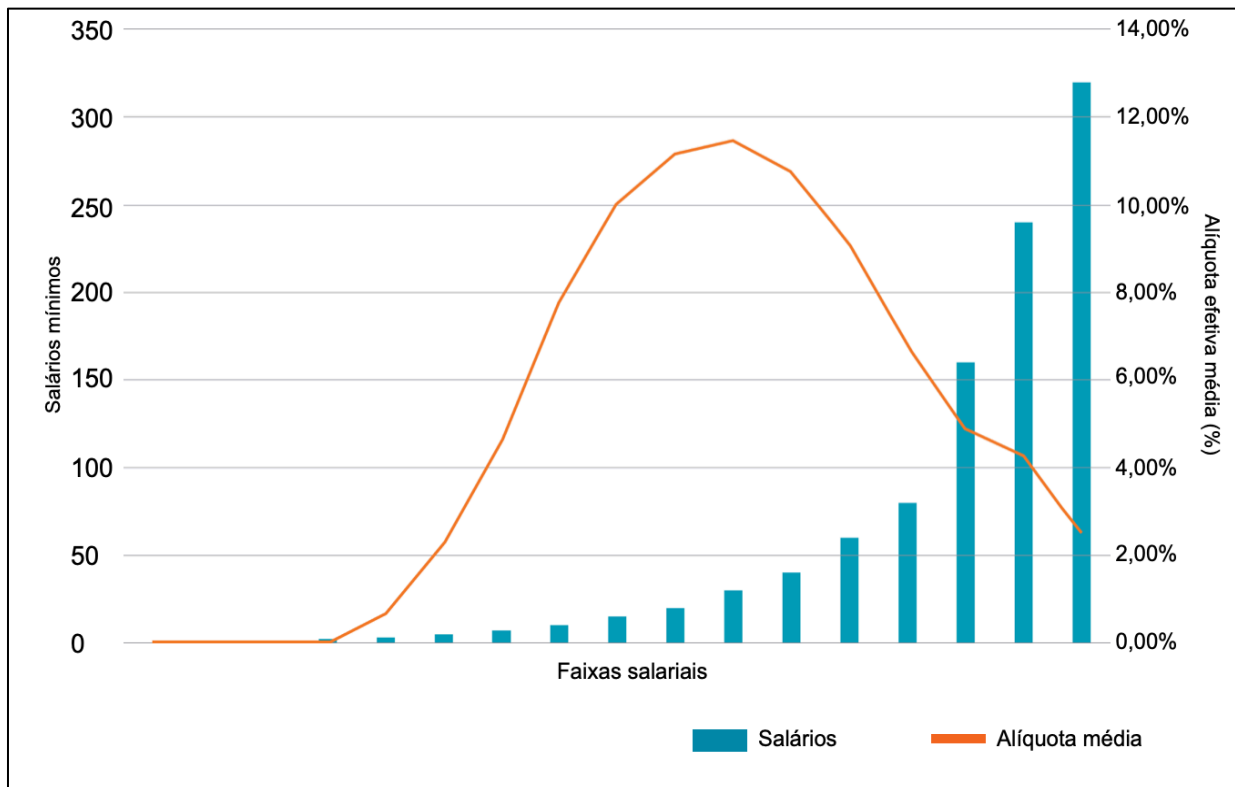
Os princípios que orientaram a criação do novo sistema tributário tiveram o propósito de proteger o contribuinte da voracidade do Estado em impor tributos e, desta forma, impedir a ocorrência de abusos de poder. Aqui cabe citar o princípio da isonomia, segundo o qual, todos os contribuintes são iguais perante a Lei, o que sugere que nenhum segmento da sociedade deve ser privilegiado em detrimento de outros. No entanto, o modelo tributário adotado, com maior participação dos tributos que incidem sobre a produção e o consumo em detrimento daqueles sobre os rendimentos do capital, acabou por atribuir um caráter regressivo ao sistema tributário.

Mesmo quando analisada a captação de impostos sobre a renda, o resultado encontrado também mostra uma tendência em favor da parcela mais rica da população, pois o percentual mais rico da população apresenta a maior proporção dos rendimentos isentos de tributação.

5.2 ANÁLISE COMPARATIVA DA CARGA TRIBUTÁRIA

Segundo Orair e Gobetti (2017), em 2013, no topo da pirâmide social estavam 71.440 pessoas com renda mensal superior a 160 salários mínimos, totalizando rendimentos de R\$ 298 bilhões e patrimônio de R\$ 1,2 trilhão. Essa elite (0,3% dos declarantes ou 0,05% da população economicamente ativa) concentra 14% da renda total e 22,7% de toda a riqueza declarada em bens e ativos financeiros. No entanto, um estudo apresentado pela OXFAN mostra que a progressividade das alíquotas efetivas ou seja, aquela realmente paga após descontos, deduções e isenções, cresce até a faixa dos 20 a 40 salários mínimos de rendimentos, passando a partir daí a cair vertiginosamente, justamente nos grupos mais ricos do país”, o que pode ser notado no quadro abaixo:

GRÁFICO 1 – ALÍQUOTA EFETIVA POR FAIXA SALARIAL EM 2015



Fonte: A desigualdade que nos une - Oxfam Brasil 2017

Além disso, desde 1996 o Brasil passou a ser um dos poucos países do mundo em que os lucros e os dividendos distribuídos a acionistas de empresas são isentos de tributação². Dentre os demais países da OCDE, somente a Estônia oferece esta isenção. No mesmo ano, também foi instituída a possibilidade de se deduzir do lucro tributável uma despesa fictícia relativa aos chamados juros sobre capital próprio. Segundo estudos recentes, as medidas resultam na subtração de receita de mais de R\$ 50 bilhões por ano e tem sérios efeitos sobre a concentração de renda:

“(…) a legislação atual garante às pessoas que vivem de lucro uma tributação que, no seu limite máximo, chega a 34% – percentual este inferior à carga tributária média da economia brasileira (34,5%), o que é injustificável do ponto

² Nota divulgada pela Receita Federal: Com a edição da Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995, os lucros e dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integram a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário. Os rendimentos são tributados exclusivamente na pessoa jurídica e ficam isentos por ocasião do recebimento pelos beneficiários.

de vista social, se pensarmos no princípio da justiça que baliza os sistemas tributários das sociedades mais desenvolvidas e democráticas.

Além de injusto socialmente, este mecanismo produz uma injustiça federativa, uma vez que, (...) a perda de receita é parcialmente transferida a Estados e Municípios, que têm direito a receber 45% da arrecadação de imposto de renda via fundos de participação.” (Estudos Técnicos CNM – Volume 8, p. 113)

Quando comparada a carga tributária entre diferentes países deve se considerar a existência de tributos distintos que podem existir na esfera de cobrança das nações analisadas. No entanto, tais variações não inviabilizam a comparação.

Apesar da elevada carga tributária, quando em comparação com as estatísticas dos países membros da OCDE, nota-se que o Brasil não apresenta valores excessivamente distintos. Porém, é importante ressaltar que os países com carga tributária compatível com o Brasil possuem uma gama elevada de serviços voltados à população em contrapartida à tributação elevada. O quadro abaixo mostra que enquanto a carga tributária no Brasil representou 32,38% do PIB no ano de 2016, a média dos países da OCDE no mesmo ano foi de 34,3%.

GRÁFICO 2 – CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL E NOS PAÍSES DA OCDE (2016)



Fonte: Elaboração própria a partir de dados da OCDE (OCDE Revenue Statistic 2017)

Acesso em 30 11 2018.

Dados para Austrália e Japão não disponíveis na data de consulta.

No entanto, quanto à composição da carga tributária, é possível verificar que enquanto nos países mais desenvolvidos os impostos têm maior incidência sobre a renda, no Brasil a maior parte dos impostos recai sobre o consumo, mostrando que o país tem andado na contramão em relação a algumas das maiores economias mundiais:

TABELA 3 – COMPARATIVO DA COMPOSIÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL E NOS PAÍSES DA OCDE

Tipo de Base	Arrecadação (milhões)	% PIB	Media OCDE	% da Arrecadação	Media OCDE
Renda	404.817,40	6,47%	11,38%	19,97%	33,10%
Folha de Salários (+ previdência)	533.235,87	8,52%	9,70%	26,31%	27,7%%
Propriedade	94.602,37	1,51%	1,90%	4,67%	5,60%
Bens e Serviços	960.556,63	15,35%	11,20%	47,39%	32,80%
Outros	33.802,21	0,54%	0,20%	1,67%	0,60%
Total	2.027.014,48	32,38%	34,25%	100,00%	100,00%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da OCDE e Relatório da Receita Federal 2017

O tratamento preferencial dado às rendas do capital, de modo geral, impõe um peso excessivo de tributos sobre os rendimentos das pessoas físicas, jogando o grande fardo tributário sobre o consumo e a folha salarial, acentuando o conflito distributivo.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante explicitado até aqui, torna-se evidente a necessidade de realização de uma reforma no sistema tributário nacional que promova a melhoria na distribuição da carga fiscal, aliviando o peso dos tributos no setor produtivo da economia e acentuando a arrecadação sobre o patrimônio e o capital. Uma nova reforma deve exercer esforço na simplificação do sistema tributário nacional, reduzindo as burocracias e modernizando o sistema arrecadatório, buscando melhorar a repartição da receita tributária e a redução das alíquotas tributárias.

É importante considerar nas discussões sobre uma possível reforma que a simplificação do sistema tributário por si só não é desejável, pois fragiliza o financiamento das políticas sociais instituídas pela Constituição de 1988.

Dentre os diversos estudos que visam propiciar caminhos para uma nova reforma do sistema tributário que foram consultados para a elaboração deste trabalho, vale reproduzir as premissas apresentadas pelos 42 especialistas responsáveis pelo livro “Reforma Tributária Necessária”. Segundo os autores, a Reforma Tributária deve ser pensada na perspectiva do desenvolvimento econômico e social do país, desta forma, deve estar adequada ao propósito de fortalecer o Estado de Bem-estar Social, preservando e diversificando as fontes para o financiamento da proteção social, em função do seu potencial como instrumento de redução das desigualdades sociais e promotor do desenvolvimento nacional. Deve avançar no sentido de promover a sua progressividade pela ampliação da tributação direta, que incide sobre a renda e o patrimônio das camadas mais ricas da população e reduzir a participação da tributação indireta que incide sobre o consumo. Deve restabelecer as bases do equilíbrio federativo, sem deixar de lado a tributação ambiental e o papel da tributação sobre o comércio internacional como instrumento de política de desenvolvimento. E, por fim, deve fomentar ações que resultem em aumento da arrecadação, pela revisão das renúncias fiscais e aperfeiçoamento dos instrumentos de combate à sonegação e evasão.

O governo brasileiro, ao longo de toda a história, promoveu alterações no sistema tributário que visaram a preservação de interesses políticos em benefício de uma elite econômica, evidenciando que a má distribuição de carga tributária no sistema brasileiro, nada mais é do que o reflexo de uma sociedade injusta.

A configuração atual do sistema tributário brasileiro contribui para a concentração de renda nas mãos de uma minoria, uma vez que o modelo adotado pelo Brasil é de um sistema regressivo, com uma maior parcela da arrecadação de impostos oriunda da tributação sobre bens e serviços no lugar de uma tributação majoritariamente incidente sobre a renda e lucros do capital, indo na direção oposta das maiores economias mundiais.

Assim, a reforma tributária faz-se uma ferramenta indispensável para aumentar o impacto distributivo da política fiscal, através da criação de um novo sistema tributário que adote medidas de correção do caráter regressivo do sistema de impostos, fortalecendo a proteção social, promovendo o desenvolvimento através de transferências de renda e da ampliação da oferta pública de bens e serviços.

REFERÊNCIAS

AMED, Fernando José. NEGREIRO, Plínio José Labriola de Campos. História dos Tributos no Brasil. São Paulo: SINAFRESP, 2000.

BRASIL. CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. Brasília: Senado Federal, 1988.

BUESCU, Mircea. Organização e Administração do Ministério da Fazenda no Império. Brasília: FUNCEP, 1984.

CUPERTINO, Fausto. A concentração da renda no Brasil (o bolo está mal dividido). 2ª edição. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1977.

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS. A reforma do ministério da fazenda e sua metodologia - relatório final. Rio de Janeiro, 1967.

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS. Verbete Temático - Centro de Pesquisa e Documentação de História Contemporânea do Brasil – Disponível em: <http://www.fgv.br/cpdoc/acervo/dicionarios/verbetes-tematico/programa-de-estabilizacao-monetaria-pem> Consulta realizada em 02 12 2018 às 17:35.

GREMAUD, Amaury Patrick. VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de. TONETO JÚNIOR, Rudinei. Economia Brasileira Contemporânea. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HINRICHS, Harley. H. Teoria geral da mudança na estrutura tributária durante o desenvolvimento econômico. Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda SRF, 1972.

OECD, "Tax revenue trends 1965-2016", em Revenue Statistics 2017, OECD Publishing, Paris, 2017

ORAIR, Rodrigo. GOBETTI, Sérgio. Reforma tributária: principio norteadores e propostas para o debate, mimeo, 2017.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: diagnóstico e premissas. Brasília: ANFIP: Fenafisco: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. BIASOTO JR, Geraldo. A reforma tributária: removendo entraves para o crescimento, a inclusão social e o fortalecimento da federação. Campinas: Unicamp, 2015.

OXFAM BRASIL, Relatório: A distancia que nos une, um retrato das desigualdades brasileiras, Brasil: Brief Comunicações, 2017

RECEITA FEDERAL, Carga Tributária no Brasil 2016, Análise por tributos e bases de incidência, Brasil: Ministério da Fazenda, 2017

REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício Augusto; ARAÚJO, Érika A. O dilema fiscal: remendar ou reformar? Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

SARAIVA, José Hermano. História concisa de Portugal. 1999. 20. ed. Lisboa: Europa - América, 1999.

SINGER, Paul. Dominação e desigualdade: estrutura de classes e repartição da renda no Brasil. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1981.

VIANNA, Sérgio Besserman. VILLELA, André. O pós-Guerra (1945-1955). In: GIAMBIAGI, Fábio. VILLELA, André. CASTRO, Lavínia Barros [et. all]. Economia Brasileira Contemporânea (1945-2004). Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

VIOL, Andréa Lemgruber. O processo de Reforma Tributária no Brasil: mitos e verdades. Brasília: Editora da UnB, 2000.

VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

VILLELA, André. Dos Anos Dourados de JK à Crise não Resolvida (1956-1963). In: GIAMBIAGI, Fábio. VILLELA, André. CASTRO, Lavínia Barros [et. all]. Economia Brasileira Contemporânea (1945-2004). Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.