

**BENEFÍCIOS FISCAIS REGRESSIVOS:  
UM ESTUDO SOBRE POLÍTICAS PÚBLICAS DISTRIBUTIVAS À LUZ DE  
THEODORE J. LOWI**

**REGRESSIVE TAX BENEFITS:  
A STUDY ON DISTRIBUTIVE PUBLIC POLICIES IN THE LIGHT OF THEODORE J.  
LOWI**

MARCIANO BUFFON <sup>1</sup>  
MARIO DI STEFANO FILHO <sup>2</sup>

**RESUMO:** O presente estudo trata sobre políticas públicas distributivas, mais especificamente benefícios fiscais, que não podem, como toda política pública, ir de encontro aos objetivos definidos pela Constituição de 1988 em seu artigo terceiro, principalmente no tocante à erradicação da pobreza e a redução das desigualdades. Entretanto, existem certas políticas distributivas regressivas, e, portanto, não combatem a desigualdade, mas atuam pela manutenção do abismo social já existente por meio da concentração de renda. Nessa linha, o trabalho tem como objetivo promover uma revisão sistemática de literatura com a finalidade de aplicar os conceitos de progressividade e regressividade em determinadas políticas públicas tributárias, as isenções de IRPF sobre doença grave e dividendos, classificadas por Lowi como distributivas. Para exame do proposto, optou-se pelo método hipotético-dedutivo, com análise e interpretação de dados, nacionais e estrangeiros, juntamente com pesquisa bibliográfica de livros e artigos qualificados sobre o tema e instrumentos legislativos pertinentes. Adota-se como hipótese, a compreensão de modelos progressivo e regressivo nos benefícios fiscais, esse

138

<sup>1</sup> Pós-Doutor em Direito pela Facultad de Derecho de la Universidad de Sevilla - ES. Doutor em Direito - ênfase em Direito do Estado - pela UNISINOS, com período de pesquisa na Universidade de Coimbra - Mestre em Direito Público. Advogado Tributarista, com especialização em Direito Empresarial, Professor de Direito Tributário na UNISINOS- São Leopoldo/RS e em cursos de pós-graduação (especialização) em Direito Tributário noutras instituições. Professor no Programa de Pós-Graduação em Direito - Mestrado - da UNISINOS. Sócio/Consultor jurídico-fiscal Buffon & Furlan Advogados Associados. Membro do Conselho Técnico de Assuntos Tributários, Legais e Financeiros da Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Sul - FIERGS. e-mail: marciano@buffonefurlan.com.br(www.buffonefurlan.com.br).

<sup>2</sup> Bolsista CAPES/PROEX do curso de Doutorado em Direito da Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS); Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Campinas, no qual foi bolsista CAPES/PROSUC; Pós-graduado, Lato Sensu, em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Campinas e pós-graduado, Lato Sensu, em Direito Público pela FACAB; Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Campinas; Advogado. E-mail: mariodsfilho.adv@gmail.com



último vedado pela Carta Magna. Conclui-se, por conseguinte, que no Brasil há políticas distributivas regressivas, concretizadas pela concessão de benefícios fiscais à camada mais privilegiada da população.

**PALAVRAS-CHAVE:** Política Pública; Progressividade e Regressividade; Política Tributária; Benefício Fiscal; Theodore J. Lowi.

**ABSTRACT:** The present study deals with distributive public policies, more specifically tax benefits, which cannot, like any public policy, oppose the objectives defined by the 1988 Constitution in its third article, especially with regard to the eradication of poverty and the reduction of inequalities. However, there are certain regressive distributive policies, and, therefore, they do not fight inequality, but work to maintain the existing social abyss through income concentration. In this line, the work aims to promote a systematic literature review in order to apply the concepts of progressivity and regressivity in certain public tax policies, IRPF exemptions on severe illness and dividends, classified by Lowi as distributive. To examine the proposal, the hypothetical-deductive method was opted, with analysis and interpretation of national and foreign data, together with bibliographic research of books and qualified articles on the subject and relevant legislative instruments. It is adopted as a hypothesis, the understanding of progressive and regressive models in tax benefits, and the prohibition of the latter by the Constitution. It is concluded, therefore, that in Brazil there are regressive distributive policies, implemented by granting tax benefits to the most privileged strata of the population.

**KEYWORDS:** Public Policy; Progressiveness and Regressivity; Tax Policy; Tax Benefit; Theodore J. Lowi

## INTRODUÇÃO

As políticas públicas são instrumentos das quais o Estado utilizará para concretizar direitos sociais básicos às camadas mais vulneráveis da população. Apesar de existirem diferentes tipos de políticas públicas, toda e qualquer ação estatal deverá estar em consonância com os valores constitucionais, isto é, operar no sentido de alcançar os objetivos fundamentais da república. Dentre tais objetivos, está o combate à desigualdade social, fenômeno que cresce constantemente no país e agoniza os mais humildes com a miséria.

As políticas distributivas são aquelas designadas a beneficiar determinado grupo ou região, e devem, portanto, ter como objetivo final a atuação favorável ao Estado Democrático de Direito, por meio do exercício de direitos fundamentais. Ocorre que, há políticas distributivas, na figura de benefícios fiscais, que evitam a

tributação da renda e propriedade da classe mais privilegiada, o que favorece a perpetuação de muitas iniquidades sociais.

Diante desse contexto, o presente artigo tem como objetivo realizar uma revisão sistemática de literatura visando a aplicação dos conceitos de progressividade e regressividade em políticas classificadas como distributivas pela tipologia de Theodore Lowi, mais especificamente os benefícios fiscais, para identificar políticas públicas regressivas, atuando contra os valores constitucionais e ilegítimas no sistema brasileiro.

Para tanto, o presente trabalho tem como objeto de estudo a tipologia de políticas públicas desenvolvida por Theodore J. Lowi, pautada em duas políticas tributárias específicas, de ordem progressiva e regressiva sucessivamente no cenário brasileiro. Assim, buscou-se verificar as características progressivas na isenção de IRPF para contribuintes acometidos por doença grave, bem como os atributos regressivos na isenção dos dividendos do IRPF.

Para tanto, elencou-se o método hipotético-dedutivo, segundo modelo adotado por Karl Popper. O autor utiliza três fases para a aplicação do referido método, sendo a primeira fase a identificação do problema (P1), a segunda a formação da hipótese-tentativa e a última, a eliminação dos erros, fase em que a hipótese é verificada, podendo ser ou não comprovada (POPPER, 2002, p. 152). Destaca-se, no entanto, que a verificação ou não da hipótese por si só gerará novo cenário com diferente problemática (P2), assim, a pesquisa científica não cessará jamais (POPPER, 2002, p. 153).

Portanto, a problemática da pesquisa consiste no fato de que benefícios fiscais estão sendo concedidos para o estrato mais privilegiado da população enquanto a maior parte da arrecadação tributária depende do consumo. Nesse sentido, em sede de hipótese-tentativa levanta-se a hipótese de que os benefícios fiscais, políticas públicas tributárias do tipo distributiva, segundo Lowi, compreendem os modelos progressivo e regressivo, essa última de cunho totalmente inconstitucional (POPPER, 2002, p. 166).

Como método de pesquisa, valeu-se de pesquisa bibliográfica de livros e artigos científicos qualificados, nacionais e estrangeiros, oportunos à temática, assim como instrumentos legislativos pertinentes ao estudo. Além de dados de institutos oficiais que continham informações acerca da arrecadação fiscal, como a Secretaria da Receita Federal do Brasil e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea).

Tomando como marco teórico os artigos publicados em 1963 e 1972 por Theodore J. Lowi, buscou-se artigos de revistas indexados na base de dados da CAPES no sistema Qualis dos últimos 05 (cinco) anos, de estrato B1 ou superior. Essa busca ocorreu de acordo com as seguintes palavras-chave: Políticas públicas; políticas públicas e tributação; tipologia de Theodore Lowi; benefícios fiscais; progressividade e regressividade; isenção dividendos; isenção doença grave.

Dividiu-se, então, o trabalho em três partes, visando a devida compreensão da reflexão proposta. Na primeira parte, discorre-se acerca das políticas públicas, com

uma introdução teórica abordando o sentido político do instituto. Em seguida, tratou-se da tipologia das políticas públicas, desenvolvida por Theodore J. Lowi.

Já na segunda parte, é realizada uma análise à respeito da progressividade e da regressividade, averiguando-se a escolha política sobre quem tributar. Ademais, busca-se expor a ligação entre o tipo de política e o embate político necessário para sua aprovação, por meio da teoria das arenas de poder de Lowi.

Por sua vez, a terceira parte almeja demonstrar a existência de políticas distributivas, isto é, benefícios fiscais, que operam na contramão do combate ao índice elevado de desigualdade social no Brasil. Para tanto, analisa-se o caso da isenção no IRPF dos dividendos.

Nesse contexto, o estudo apresenta-se como relevante e pertinente frente ao atual cenário brasileiro de escassez de bens e recursos vividos por grande parte da população, e potencializado pela pandemia de COVID-19. Assim, a discussão sobre a ilegitimidade de políticas tributárias regressivas detém importância.

## 2. ASPECTOS TEÓRICOS DAS POLÍTICAS PÚBLICAS

A desigualdade social pode ser medida de acordo com a diferença entre as pessoas com patrimônio acumulado e aquelas que vivem em um estado de pobreza, sem as condições básicas de moradia e alimentação, necessárias para uma vida digna. Atualmente, os índices que medem a desigualdade social no Brasil demonstram níveis elevados, apresentando uma grande quantidade de indivíduos vivendo em estado de miséria (SANTOS; STEFANO FILHO; CASALINO, 2020, p. 175).

Outrossim, com o advento da pandemia de COVID-19 houve uma ampliação da crise econômica, provocando um aumento na taxa de desemprego e uma perda de receita duradoura de trabalhadores informais devido às medidas de distanciamento social (TEIXEIRA; NETO; FERREIRA, 2021, p. 708). Diante de tal cenário, a pobreza, que já era significativa no país, aumentou desde o início da pandemia de coronavírus.

Sob outra perspectiva, a Constituição de 1988 estabelece em seu artigo terceiro como um dos objetivos da República o combate das desigualdades sociais e a erradicação da pobreza. O Estado foi, assim, constitucionalmente estabelecido como responsável por garantir direitos sociais básicos à parte mais carente de sua população, como saúde, educação, moradia, alimentação entre outros. Desse modo, as ferramentas a serem utilizadas pelo Estado, com o objetivo de atuar nas mais diversas áreas sociais serão as políticas públicas (ANSELMINI; BUFFON, 2020, p. 296).

Souza e Bucci (2019, p. 835) pontuam que os estudos sobre políticas públicas se iniciaram nos Estados Unidos na década de 1930 por Harold Lasswell, e sua principal característica é a multidisciplinariedade, englobando não só as ciências políticas, mas uma enorme gama de outras matérias como direito, sociologia, economia entre outras. Devido à essa característica, não há uma definição

consensual acerca do conceito de políticas públicas, não obstante, vários autores se debruçaram sobre o conceito do instituto, cada um com sua própria contribuição.

Nessa linha, Schmidt (2018, p. 127) define políticas públicas como “um conjunto de decisões e ações adotadas por órgãos públicos e organizações da sociedade, intencionalmente coerentes entre si, que, sob coordenação estatal, destinam-se a enfrentar um problema político”. Adota-se, aqui, tal conceito proposto, uma vez que ele reconhece as três dimensões das políticas públicas, quais sejam *polity*, *politics* e *policy*.

Diante de tal perspectiva, *Polity* é considerada a organização burocrática e regimental do sistema político-administrativo que implantará as políticas públicas. *Politics*, por sua vez, representa o embate político necessário para a aprovação das políticas públicas, marcada pela cooperação e/ou conflito de agentes políticos. Já a *Policy*, é representada pela política pública concretizada mediante determinada ação executada pelo Estado, visando um objetivo específico (SCHMIDT, 2018, p. 121).

A partir desse cenário, as políticas públicas (*policy*) são o resultado das discussões políticas (*politics*) aprovadas e executadas pelo sistema estatal (*polity*). Em contrapartida, o termo *public policy* é mais recente que os anteriores, cuja interpretação doutrinária emprega o sentido de qualquer ação governamental (SOUZA; BUCCI, 2019, p. 841).

Importante de se notar que os problemas são denominados como “políticos”, visto que a atuação do Estado em numerosos âmbitos sociais, de modo concomitante, é inexecúvel frente à escassez de recursos públicos (PIERDONÁ; LEITÃO; FILHO, 2019, p. 414). Apesar disso, a Constituição define que níveis mínimos de investimento, em todas as áreas, deverão ser realizados. A escassez, a partir dessa conjuntura, torna a escolha da alocação do recurso uma escolha política, fenômeno que é sintetizado por Theodore J. Lowi (1972, p. 299) na afirmação “a política pública faz a política”.<sup>3</sup>

Em vista disso, a escolha por determinada área de atuação será uma escolha discricionária da administração, sendo natural se deparar com embate político baseado em apoio e rejeição (BUCCI, 2019, p. 813). A preferência por determinada área significa, conseqüentemente, que outras foram preteridas, o que explica a presença de fatores como pressão popular, apoio e convencimento, para sua implementação. Cavalcante e Cabral (2014, p. 14) denominam esse fenômeno como “escolha trágica”.

Ademais, salienta-se que as políticas públicas são fundamentadas de acordo com os resultados que se espera produzir. Aliás, a partir delas, busca-se alcançar efeitos concretos a fim de materializar uma verdadeira transformação da realidade social (BUCCI; SOUZA, 2019, p. 838).

## 2.1 A TIPOLOGIA DAS POLÍTICAS PÚBLICAS SEGUNDO THEODORE J. LOWI

<sup>3</sup> *Policy make politics* (Original) (LOWI, 1972, 299).

As políticas públicas podem ser compreendidas como as mais variadas decisões e/ou ações, dos mais diversos setores, visando solucionar um problema político por meio da concretização de direitos sociais. A partir desse raciocínio, Theodore J. Lowi desenvolveu uma tipologia sobre políticas públicas, que é frequentemente utilizada pela academia. Entretanto, salienta-se que a tipificação não tem como objetivo a mera simplificação, ela foi pensada de acordo com os reais fenômenos das políticas públicas (CASALINO, 2021, p. 622).

Nesse sentido, são os tipos: políticas distributivas, políticas regulatórias, políticas redistributivas e políticas constitutivas (LOWI, 1972, p. 300). Cabe ressaltar que, mesmo pensado sob uma conjuntura americano da década de 1970, a referida tipologia se mostra extremamente pertinente para a realidade brasileira.

As políticas distributivas consistem em ações governamentais que causam impactos individuais e não universais, gerando um benefício para determinado grupo social ou região a partir do direcionamento do custo para todos os cidadãos (LOWI, 1972, p. 300). Toma-se como exemplo os benefícios fiscais, situação em que há desoneração tributária de estipulada parcela da sociedade visando alcançar determinado objetivo (BUCCI, 2019, p. 813).

Já as políticas regulatórias, também individualizadas, envolvem questões burocráticas e regulamentares de grupos de interesse (LOWI, 1972, p. 300). Exemplificativamente, as normas de rotas de voo para o exterior são políticas regulatórias, apesar de serem gerais vão influenciar diretamente nos custos e logísticas apenas de companhias aéreas e das concessionárias de aeroporto (LIMONTI; PERES; CALDAS, 2014, p. 397).

As políticas redistributivas, por sua vez, geralmente, consistem em políticas sociais universais que buscam assegurar direitos fundamentais para a parcela mais carente da população, devendo assim, seu financiamento ser oriunda da parcela mais privilegiada (LOWI, 1972, p. 302). O sistema tributário progressivo é ilustrado como modelo de política redistributiva, uma vez que é fundamentado pela redistribuição mediante a tributação da renda para custear os serviços básicos estatais (LOWI, 1964, p. 691). Seu impacto é significativamente maior, como ilustra Lowi:

As categorias de impacto são muito mais amplas, aproximando classes sociais. São, cruamente falando, os que têm e os que não têm, grandeza e pequenez, burgueses e proletários. O objetivo envolvido não é o uso da propriedade, mas a propriedade enquanto tal, não o tratamento igualitário, mas posses iguais, não o comportamento, mas ser. O fato de que nosso imposto sobre a renda ser apenas levemente redistributivo não altera os objetivos e desafios envolvidos na política de impostos sobre a renda. O mesmo ocorre com nossos vários programas de “Estado de Bem-Estar”, que são redistributivos apenas para aqueles que se aposentaram ou estão desempregados sem nunca terem contribuído. A natureza dos assuntos redistributivos não é

determinada pelos resultados da batalha sobre quão redistributiva será a política. Expectativas sobre o que pode ser, o que ameaça ser, são determinantes (Lowi, 1964, p. 691).

Por fim, as políticas constitutivas tratam de procedimentos referentes à formação e alteração de estruturas de governo (LIMONTI; PERES; CALDAS, 2014, p. 397). Assim, o aspecto estrutural e burocrático da referida política faz com que ela não seja abordada de maneira mais aprofundada nas doutrinas.

Lowi divide os quatro tipos de políticas públicas de acordo com sua coercibilidade e impacto. Dessa maneira, a política de coerção remota não apresenta sanção ou apresenta sanção indireta. Por outro lado, a política de coerção imediata apresenta algum tipo sanção direta. Além disso, há políticas públicas que exercem um impacto individualizado, abrangendo apenas determinados agentes ou regiões e outras universais, que englobarão a sociedade como um todo (LOWI, 1972, p. 299).

Decerto, portanto, define-se como políticas de coerção remota as distributivas e constituintes, já as redistributivas e regulatórias têm coerção imediata. Ademais, constata-se um impacto individual nas distributivas e regulatórias, enquanto as redistributivas e constituintes apresentam impacto universal.

Lowi, no entanto, argumenta que inevitavelmente qualquer política será considerada redistributiva, uma vez que ao longo do tempo, qualquer cidadão pagará mais tributo do que receberá em serviço (LOWI, 1963, p. 690).

Por conseguinte, as políticas públicas de natureza tributária poderão ser classificadas apenas como políticas distributivas ou redistributivas. O presente trabalho aborda, contudo, a regressividade das políticas distributivas, como reflexo de tal propósito, a pesquisa se debruça de maneira mais profunda sobre esse tipo de política. Todavia, o modelo redistributivo não é desconsiderado, visto que o mesmo elucida o conceito de progressividade.

No tópico seguinte busca-se analisar os conceitos de progressividade e regressividade nas políticas públicas tributárias baseando-se na escolha discricionária da camada social cujo ônus tributário será mais rigoroso. Outrossim, também fará parte das discussões a teoria das arenas de poder de Theodore J. Lowi, visando fundamentar a relação entre as escolhas discricionárias e o embate político necessário para a aprovação da política pública.

### 3. PROGRESSIVIDADE E REGRESSIVIDADE NA POLÍTICA PÚBLICA TRIBUTÁRIA

O ato de tributar é crucial para que o Estado consiga desempenhar suas funções como prestador de serviço público e garantidor de direitos sociais. Desse modo, a arrecadação de recursos é necessária para que a efetivação dos objetivos da república seja exequível, gerando uma relação de dependência direta entre direitos fundamentais e tributação.

Nessa conjuntura, o sistema tributário pode ser definido como uma ferramenta promotora de políticas sociais. Assim, elenca-se o ato de pagar tributos como um dever fundamental (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 152).

Em virtude disso, a atuação do Estado resulta de uma arrecadação de recursos, pois toda prestação do Estado, visando concretizar ou garantir direitos, gera consequentemente um custo ao erário público (HOLMES; SUSTEIN, 1999, p. 15).

Tanto as prestações positivas, que dependem de uma ação concreta do Estado, como as negativas, baseadas na não-intervenção estatal, necessitam de financiamento. Visto que o Estado deve não apenas remunerar servidores e adquirir os mais diversos materiais, mas também garantir uma estrutura fiscalizatória e judicial que garanta o livre exercício de qualquer direito (HOLMES; SUSTEIN, 1999, p. 35).

Dessa maneira, verifica-se que as políticas sociais, baseadas em prestações positivas, têm custos, que serão financiados por meio da tributação. A arrecadação de tributos angariará recursos ao fundo público, que por sua vez os destinará, por meio do orçamento, às políticas públicas sociais.

Dentro dessa ótica, as políticas públicas tributárias determinarão o meio de financiamento das políticas sociais (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 159). A maneira pela qual o fundo público será composto, desse modo, apresentará uma progressividade ou regressividade do sistema tributário.

### *3.1. A POLÍTICA PÚBLICA TRIBUTÁRIA INDUTORA E SEU POTENCIAL PROGRESSIVO OU REGRESSIVO*

Com o intuito de verificar se o tributo vai apresentar uma característica progressiva ou regressiva, é necessário analisar sua relação com a condição socioeconômica do contribuinte.

Diante disso, na hipótese do tributo impor um ônus tributário acima da capacidade contributiva do cidadão e consequentemente ameaçar sua existência digna, a relação terá a regressividade como característica. Por outro lado, se o ônus observar, proporcionalmente, a condição socioeconômica do contribuinte, fixando alíquotas com aumento sucessivo, a relação será progressiva (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 22).

Nada obstante, de acordo com a vinculação do Estado aos objetivos constitucionais, as políticas tributárias progressivas são indispensáveis (RODRIGUES; KUNTZ, 2018, p. 161). Ainda que o artigo 145 parágrafo único da Constituição frise que os impostos terão caráter pessoal “sempre que possível”, tal redação não desobriga o Estado de instituir um vasto número de políticas tributárias progressivas, uma vez que a desigualdade social só será combatida com a graduação do ônus tributário segundo a capacidade contributiva.

Diante dessa perspectiva, existem áreas nas quais as políticas tributárias da Administração Pública serão pautadas, são elas: renda, consumo, propriedade e a produção (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014, p. 22). Apesar de todas as áreas serem



exploradas, a principal fonte de arrecadação pode ser definida como uma “política tributária indutora”.

Os tributos que incidem sobre renda e patrimônio não são passíveis de transferência à terceiros, recebendo assim a denominação de “diretos”. Desse modo, eles propiciam a progressividade, pois estão diretamente ligados à condição socioeconômica do contribuinte, aumentando a obrigação fiscal gradativamente à medida da quantidade de renda auferida ou do valor da propriedade adquirida (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 116).

Em contrapartida, os tributos que incidem sobre o consumo de bens e serviço são aptos à transferência de responsabilidade para terceiros, o que geralmente ocorre para o consumidor final. Assim, são tributos que se denominam de “indiretos”, promovendo uma arrecadação regressiva, pois essa tributação conta com pessoas carentes como contribuintes (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 116).

As pessoas mais vulneráveis acabam por utilizar a maior parte de sua renda com o consumo de bens básicos, sendo tributados no ato da aquisição de produtos alimentícios. Dessa forma, os ônus tributários sobre essas pessoas é muito mais rigoroso e desproporcional (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 116-117).

Por consequência, a tributação de maneira pessoal, isto é, a partir do valor do bem, aumenta o abismo social por tributar de forma equânime contribuintes em situações desiguais (PORTELLA; GUIMARÃES, 2020, p. 115).

Ao analisar os resultados da arrecadação tributária do Brasil no ano de 2019, publicados em Julho de 2020, tem-se como “política tributária indutora” a tributação do consumo. Tal modalidade é responsável por 43,30 % da arrecadação do período. Em sentido oposto, apenas 22,45% do arrecadado foi originado pela tributação de renda (BRASIL, 2020, p. 4). A partir desse cenário, é possível argumentar pela regressividade do sistema tributário brasileiro.

Constata-se, assim, que as políticas públicas tributárias que instituem ou majorem a tributação de renda e propriedade são progressivas, enquanto aquelas que instituem ou majorem tributos sobre consumo e produção são regressivas. Contudo, a dificuldade burocrática-administrativa, causada por forte embate político é um fator que pode justificar o grande esforço necessário para a aprovação de políticas redistributivas.

### 3.2. A TEORIA DAS “ARENAS DE PODER” DE THEODORE J. LOWI

A determinação da agenda de políticas públicas, em outras palavras, a escolha das áreas contempladas por ações governamentais é um ato fundamentalmente político, dependendo exclusivamente da priorização dos entes administrativos. No entanto, a fase de embate político será diferente quando a política proposta for redistributiva, regulatória ou distributiva (SCHMIDT, 2018, p. 124). Lowi preconiza:

Cada arena tende a desenvolver suas próprias características políticas estruturais, seu próprio processo político, elites e relações

de grupos. O que resta é identificar essas arenas, para formular hipóteses sobre os atributos de cada uma, e para testar o esquema de por quantas relações empíricas ela consegue antecipar e justificar<sup>4</sup> (LOWI, 1963, p. 690).

As políticas com maior impacto são as redistributivas, por meio de políticas sociais universais. Dessa maneira, mediante a tributação de renda e propriedade, é possível reduzir a distância entre classes sociais (LOWI, 1963, p. 691).

A arena de poder que se desenvolve ao redor da política redistributiva é, no entanto, caracterizada por uma visão elitista do processo político, pois sua realização depende de uma elite que detém cargos de comando, que precisa atuar contrária à interesses próprios e a favor da parcela vulnerável da sociedade (CASALINO, 2021, p. 625-626). Desse modo, há um alto índice de oposição nas políticas redistributivas devido ao conflito de interesses de dois lados, não traduzida como burguesia e proletariados, mas detentores de dinheiro e tomadores de serviço, que ainda sim opõe classes sociais diferentes (LOWI, 1963, p. 711).

Nessa linha, o embate direto de interesses entre dois lados é indispensável nas políticas redistributivas, uma vez que ela depende, justamente, da redistribuição da renda. Tal redistribuição se concretizará por meio da transferência de recursos financeiros dos segmentos sociais mais abastados para aqueles que são desprovidos. Dentro dessa óptica, enxerga-se de maneira clara e direta o grupo social que será beneficiado pela política pública e o grupo que será preterido, justamente os detentores de maior influência política.

Diante dessa perspectiva, importante destacar que, durante o embate político, aspirando a aprovação de política redistributiva, os autores podem se pactuar pela diminuição do nível de redistribuição, advinda de pressão exercida por grupos contrários. Lowi demonstrou que tal situação ocorreu durante a “Batalha pelo Welfare State” na década de 1930 nos Estados Unidos, ocasião na qual opositores conseguiram diminuir o efeito redistributivo de algumas políticas (LOWI, 1963, p. 703-705).

Sob esse ponto de vista, a iniciativa do Poder Executivo na elaboração de políticas redistributivas é mais constante, por intermédio da Presidência da República e/ou seus ministérios. Fazendo, assim, que o Poder Legislativo, exerça um papel de mediador entre o executivo e as pressões privadas (LOWI, 1963, p. 705). Apesar disso, há permissão constitucional para que o poder legislativo proponha políticas redistributivas, o que ocorre, como os projetos de IGF<sup>5</sup>, por exemplo.

---

<sup>4</sup> Tradução livre. No original “Each arena tends to develop its own characteristic political structure, political process, elites, and group relations. What remains is to identify these arenas, to formulate hypotheses about the attributes of each, and to test the scheme by how many empirical relationships it can anticipate and explain”. (LOWI, 1963, p. 690)

<sup>5</sup> Projeto de Lei Complementar nº 183, 2019.

A arena de poder da política regulatória baseia-se em uma pluralidade de grupos de interesse buscando regulação, assim é uma arena conflitiva. Contudo, há uma dificuldade em juntar uma coalizção majoritária, o que causa estabilidade, fazendo que o processo se desloque do Congresso para comitês do próprio Congresso ou agências reguladoras (CASALINO, 2021, p. 625).

Sob outra perspectiva, a arena de poder que se desenvolve ao redor da política distributiva é caracterizada por coalizções entre pessoas e empresas que representam interesses individualizados (CASALINO, 2021, p. 624). Tais interesses não apresentam conflitos, pois não são baseados na oposição de lados, consegue-se, apenas, apontar para os agraciados com as políticas distributivas. Uma vez que todos os não-agraciados serão responsáveis pelo financiamento de tais políticas, há uma responsabilização indireta, diferente do que ocorre nas políticas redistributivas (LOWI, 1963, p. 690-691).

Essa responsabilização indireta gera uma situação favorável à aprovação das políticas distributivas, pois não havendo um grupo diretamente responsável pelo financiamento, as pressões e oposições são enfraquecidas consideravelmente. Também, diferente das redistributivas, o principal ator passa a ser o poder legislativo, atuando em favor de interesses mais individualizados, ao contrário do executivo, que opera mais em interesses coletivos (LOWI, 1963, p. 690-691).

A partir dessa premissa, nota-se que as políticas distributivas têm mais facilidade de lograr aprovação, assim elas acabam sendo comuns no cenário político. Como dito anteriormente, existem políticas distributivas tributárias, e essas têm potencial para serem tanto progressivas, como regressivas.

Feitas tais considerações, passa-se a analisar, no próximo tópico, os benefícios fiscais como modalidade de políticas distributivas regressivas. A partir de sua arena de poder pouco conflituosa, utilizam-se da extrafiscalidade para onerar de maneira perversa os mais humildes ao isentar os mais privilegiados.

#### **4. BENEFÍCIOS FISCAIS COMO POLÍTICA DISTRIBUTIVA EXTRAFISCAL REGRESSIVA**

Para a academia estadunidense, o instituto dos benefícios fiscais pode ser considerado uma exceção ao modelo arrecadatário coletivo geralmente adotado. Esse tratamento excepcional vai eleger um conjunto específico de contribuintes e reduzir o ônus tributário que esses deveriam suportar (ANSELMINI; BUFFON, 2020, p. 303).

Nesse contexto, a mencionada doutrina elenca três aspectos fundamentais dos benefícios fiscais. Primeiramente, determina-se que eles são considerados uma revogação parcial da lei ordinária tributária. Além disso, devem sempre garantir uma situação mais favorável ao contribuinte do que o tratamento tributário ordinário. E por fim, eles são investidos de uma função garantidora de direitos sociais (ANSELMINI; BUFFON, 2020, p. 303).

O Estado Democrático de Direito, materializado pela Carta Magna, garante os aspectos fundamentais dos benefícios fiscais para o contribuinte brasileiro. Assim, no Brasil, eles são baseados em princípios constitucionais.

#### *4.1. OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS QUE LEGITIMAM O INSTITUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS*

No que tange os princípios constitucionais dos quais os benefícios fiscais vão se basear, destacam-se o princípio da isonomia e o princípio da capacidade contributiva. Ademais, o princípio do interesse público também corrobora para a legitimação do instituto.

De acordo com Paiva e Lima (2019, p. 454), os interesses públicos podem ser divididos em interesses primários e secundários. Dessa forma, os interesses primários emanam de valores fundamentais ao indivíduo, na medida em que os secundários emanam da manifestação do Estado como pessoa jurídica. Contudo, em caso de conflito de interesse a prioridade é dos interesses primários, justificando, assim, as isenções, modalidade de benefícios fiscais que apesar de serem contrárias aos interesses arrecadatórios do Estado, atendem o interesse público.

Há duas correntes doutrinárias que estruturam visões dualista e unitária acerca de isenções. A visão dualista concebe o tributo no plano abstrato como a soma de dois fatores: fato gerador e tributabilidade, sendo a última eliminada nos casos de isenção fiscal. Já a doutrina unitária, argumenta que na isenção não há sequer fato gerador, inexistindo assim relação qualquer jurídico-tributária (PAIVA; LIMA, 2019, p. 453).

Não obstante a discussão estrutural acerca da concessão de isenções, resta pacífico a posição de que esse instituto contempla os princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva. Ambos os princípios responsáveis pela concretização da Justiça Fiscal.

A Constituição brasileira elenca a isonomia tributária em seu artigo 150, II, garantindo que nenhum contribuinte terá tratamento desigual desde que se encontre em situação equivalente. No mesmo sentido, o artigo 151 permite a concessão de benefícios fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do Brasil. Os dispositivos não só atestam a isonomia, mas ao mesmo tempo visam um tratamento diferenciado desde que tal tratamento diminua desigualdades, a chamada busca pela igualdade material.

A igualdade formal impõe a aplicação de maneira uniforme da lei tributária perante todos os contribuintes. Por outro lado, a igualdade material impede que essa mesma lei imponha distinções arbitrárias e não razoáveis (PAIVA; LIMA, 2019, p. 457). Nesse sentido, a aplicação da norma de modo idêntico à milhões de contribuintes não garante o alcance dos objetivos da república.

O princípio da capacidade contributiva, por sua vez, está previsto no artigo 145, parágrafo único da Carta Magna, e indica a gradação de impostos de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Originando-se em Adam Smith, o preceito baseou-se na máxima de que os súditos do Estado deverão contribuir o máximo que podem (PAIVA; LIMA, 2019, p. 459)

Paiva e Lima (2019, p. 459) argumentam que a capacidade contributiva possui duas dimensões, a objetiva e a subjetiva. Na objetiva considera-se presumida a capacidade contributiva se o contribuinte tiver meios suficientes para pagar o tributo. Já na subjetiva vai além, analisando as particularidades da situação socioeconômica do contribuinte.

Apesar de sua previsão genérica na Constituição, o princípio não abrange apenas a tributação sobre a renda, mas todo e qualquer tributo no Brasil. Entretanto, a grande dependência da tributação sobre o consumo coloca o princípio da capacidade contributiva como subsidiário.

Conclui-se, diante disso, que os benefícios fiscais, na modalidade isenção, são constitucionais, desde que ajam a favor da erradicação da pobreza e das desigualdades. Além disso, sua política indutora pode ser considerada extrafiscal, pois não é respaldada na arrecadação.

#### 4.2. A EXTRAFISCALIDADE COMO ASPECTO CENTRAL DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

Conforme anteriormente exposto, o Estado vai instituir políticas públicas tributárias cuja finalidade será o financiamento das políticas públicas sociais. Dessa maneira, elas pautar-se-ão em um objetivo fiscal, que é a arrecadação de recursos.

Por outro lado, o Estado também poderá instituir políticas públicas tributárias com função extrafiscal, isto é, reconhecida pelo seu intuito interventivo, com poder de estimular ou desestimular comportamentos (ANSELMINI; BUFFON, 2020, p. 301).

A extrafiscalidade pode ser concretizada mediante a instituição ou majoração de impostos extrafiscais ou por meio da concessão de benefícios fiscais. Desse modo, a majoração da carga tributária serve para impedir ou coibir determinados comportamentos, ao ponto que os benefícios fiscais servem justamente para incentivar determinado comportamento (ANSELMINI; BUFFON, 2020, p. 302).

Não obstante o tratamento fiscal igualitário previsto no artigo 150, inciso II da Carta Magna, a tributação, mediante os benefícios fiscais, tem o condão de desempenhar papel fundamental no combate às desigualdades sociais. Assim, é compatível com o texto constitucional o tratamento desigual entre contribuintes visando seguir os vetores sociais (BUFFON; ARISE, 2016, p. 352-353).

Destaca-se que o objetivo dos benefícios fiscais deve ser para a concretização do bem-comum, seguindo os valores constitucionais a fim de garantir a concretização de direitos fundamentais e desenvolvimento social (ANSELMINI; BUFFON, 2020, p. 307). Não deve assim, benefícios serem concedidos a fim de satisfazerem interesses políticos e econômicos particulares de pessoas com grande influência,

sob pena de violação constitucional (BUFFON; ARISE, 2016, p. 357). Nessa linha, a constituição só permite a concessão de benefícios fiscais progressiva, isto é, aqueles que combatem a desigualdade social e nunca regressiva, aqueles que atuam pela manutenção do abismo social.

Toma-se como por exemplo de extrafiscalidade progressiva a isenção de IRPF para portadores de doenças graves. Uma política extrafiscal de desoneração renda que visa minimizar os incontestáveis efeitos financeiros que paciente sofre, além dos efeitos fisiológicos nocivos causados por tais doenças. Nessa linha, tal política preserva os valores constitucionais por meio do tratamento tributário diferenciado (BUFFON; ARISE, 2016, p. 357)

Por outro lado, nota-se a existência de políticas extrafiscais regressivas, que por meio de desonerações fiscais que deveriam combater a desigualdade social, acabam por atuar justamente em sentido oposto, pela manutenção do abismo social, como por exemplo o caso da isenção dos dividendos.

#### 4.3. O CASO DA ISENÇÃO DE DIVIDENDOS NO IRPF E SUA CLARA REGRESSIVIDADE

No início da década de 1990, o Estado brasileiro lidava com alguns problemas arrecadatários, principalmente a evasão fiscal e o investimento das atividades produtivas. Desse modo, buscou-se realizar uma política pública tributária que ao mesmo tempo inibisse a evasão fiscal e fomentasse as atividades produtivas, pensou-se então, na isenção total dos dividendos, os repasses do lucro líquido de uma empresa para seus acionistas (VIEIRA; MELO; GARCIA, 2017, p. 96).

Até então, tributava-se os dividendos sob uma alíquota de 15%. Assim, com a instituição da lei número 9.249/1995 a isenção total dos dividendos estava instaurada (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 13).

Todavia, ainda que a política pública tributária tinha como objetivo enfrentar um problema político pautado no bem comum, não fora realizado estudo empírico algum que demonstrasse que tal providência alcançaria os resultados desejados (VIEIRA; MELO, 2017, p. 85). Pelo contrário, há indícios científicos de que não há conexão alguma entre incentivo para atividades produtivas e isenção de dividendos, pois tal modalidade de isenção é de extrema raridade em países estudados pela OCDE (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 13).

A OCDE divulgou que seus países membros, todos pujantes do ponto de vista econômico, tributam os dividendos em uma média de 24,1% (GOBETTI; ORAIR, 2016, p. 17). Por outro lado, tem-se registro apenas do Brasil e da Estônia acerca desse tipo de isenção (GUIMARÃES, PORTELLA, 2020, p.127).

Ainda assim, a política pública foi instaurada desde então, e de acordo com a tipologia de Theodore J. Lowi ela configura uma política distributiva. Isso porque apresenta um benefício fiscal para uma parcela individual da população, os recebedores de dividendos.

Argumenta-se que tal política é regressiva, pois o benefício fiscal foi oferecido para uma parcela da população que possui situação socioeconômica privilegiada,

onerando indiretamente a parcela mais vulnerável da população, instituída por uma arena de poder branda e pouco conflituosa. Não cumprindo assim os requisitos constitucionais para realizar uma isenção fiscal, servindo apenas para perpetuar distorções odiosas no sistema tributário.

Mesmo que tal premissa se sustente, muitas justificativas são apresentadas como contrárias a extinção da isenção dos dividendos. A principal delas baseia-se no *bis in idem* tributário, isto é, a bitributação do mesmo fato, uma vez a empresa já tem seu lucro tributado em 15% pelo imposto de renda de pessoa jurídica (IRPJ) e em 9% pela contribuição sobre o lucro líquido (CSLL) (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 12)

Entretanto, tal afirmação não prospera, pois a lei número 9.249/1995 instituiu uma forma da empresa repassar seu lucro líquido aos acionistas como despesa, diminuindo assim a base de cálculo dos tributos anteriormente referidos (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 12). Desse modo, não há tributação direta dos repasses nem pelo IRPJ nem pela CSLL (CATARINO; GODOI; MELO; GARCIA, 2017, p. 98).

Os defensores da manutenção da isenção de dividendos também elencam outro ponto, constantemente levantado, o *Trickle Down Effect*. Tal fenômeno econômico consiste na ideia de que um elevado acúmulo de renda de empresários é necessário para uma alta demanda por empregos, baseando-se assim no pensamento que a riqueza é distribuída de cima para baixo (VIEIRA; MELO, 2017, p. 86).

No entanto o fenômeno é cientificamente contestado por meio de estudos comparativos. Baseando-se nas experiências de Margaret Thatcher, no Reino Unido entre 1980 e 1989, e de George W. Bush, nos Estados Unidos, entre 2000 e 2003, notou-se que a diminuição da tributação da parcela mais rica da sociedade fez com que o nível de desigualdade social aumentasse ao invés de diminuir (VIEIRA; MELO, 2017, p. 86).

Por fim, destaca-se o estudo de Castro (2014, p. 97) que constata que a redistribuição da tributação dos dividendos supera a redistribuição de um aumento de faixas progressivas do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF). Para elucidar tal ideia, atestou-se que o índice mede a desigualdade social internacional (GINI) diminuiria mais com uma tributação dos dividendos em 15% do que uma tributação do IRPF em faixas adicionais de 35% e 40% (FERNANDES; CAMPOLINA; SILVEIRA, 2019, p. 17-19).

Dessa forma, fica evidenciada uma clara ilegitimidade da política tributária de isenção dos dividendos, indo de encontro aos objetivos da república. Tal política beneficia uma ínfima parte dos contribuintes e ao mesmo tempo onera uma vasta parcela carente, atuando unicamente pela manutenção do abismo social.

Um dos mecanismos mais eficientes para a diminuição da desigualdade social é a tributação de renda e patrimônio (PIKETTY, 2014, p. 499-500). No entanto, tal política atua justamente pelo oposto, pela proteção da tributação do patrimônio e renda, sendo uma nova política redistributiva urgentemente necessária.

Uma revogação da instituição se caracteriza como política pública tributária redistributiva, por Theodore J. Lowi. Todavia, tal política enfrentaria uma arena de poder extremamente conflituosa, pois opõe diretamente os recebedores de dividendos ao resto da sociedade.

Em 25 de junho de 2021 foi apresentada, pelo Poder Executivo, o projeto de lei (PL) 2.337/2021 que altera a legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza das pessoas físicas e das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, no qual prevê a revogação da isenção dos dividendos para uma tributação de 20%. Tal porcentagem, contudo, foi alterada para 15%, pela Câmara dos Deputados, e sua aprovação gerou seu encaminhamento para o Senado Federal onde será apreciada.

O sindicato de auditores fiscais da receita estadual do Rio de Janeiro apresentaram dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil indicando que a proposta da revogação dos dividendos culminaria na tributação de apenas 824 mil contribuintes, comprovando que a medida afetaria apenas o topo da pirâmide social no país. Estimou-se, ainda, que em 2019 os 21 mil contribuintes mais ricos do país auferiram em rendimentos não tributáveis, como lucros e dividendos, 230,8 bilhões de reais (SINFRERJ, 2021).

Resta claro a extrema necessidade da referida política pública tributária, contudo também é crucial salientar que a mesma se encontra em completo atraso. Após 16 anos sofrendo as mazelas de uma isenção especializada em manter a desigualdade social, totalmente ilegítima, sua revogação tarda a acontecer.

## 5. CONCLUSÃO

O texto constitucional garante em seu artigo terceiro os objetivos a serem perseguidos, dentre os quais destaca-se o combate à desigualdade e a erradicação da pobreza. Os meios pelos quais o Estado buscará alcançar essas finalidades serão as políticas públicas sociais.

Diante de tal contexto, tais políticas serão financiadas por recursos oriundos da tributação, que serão arrecadados por políticas públicas próprias, denominadas de tributárias. Theodore J. Lowi estabelece uma tipologia de políticas públicas contendo distributivas, regulatórias, redistributivas e constitutivas. No entanto, apenas os tipos distributivos e a redistributivos são passíveis de serem denominadas políticas tributárias.

Neste viés, as políticas distributivas são caracterizadas pelo benefício individualizado à determinado grupo e região, enquanto as políticas redistributivas caracterizam-se pela tributação de renda dos grupos mais privilegiados e seu devido repasse aos mais carentes por programas sociais.

Além disso, os diferentes tipos de políticas apresentam diferentes tipos de arena de poder, isto é, grau de resistência política necessária para sua devida aprovação. As políticas distributivas apresentam uma arena de poder branda e não



conflituosa, uma vez que não opõe dois interessados, apenas onerando os não contemplados de maneira indireta.

Por outro lado, as políticas redistributivas oporão dois lados, os privilegiados e os carentes. Onerando, desse modo, a camada mais privilegiada da sociedade de maneira direta por meio do financiamento de políticas sociais aos carentes.

Como analisado, as políticas tributárias distributivas têm função extrafiscal, isto é, detém o condão de influenciar ou inibir comportamentos sociais. Entretanto, nota-se que a Constituição brasileira estabelece que seus valores devem servir sempre de pano de fundo para qualquer política pública, sendo vedado determinado benefício que não agregue aos objetivos constitucionais e perpetue desigualdades odiosas.

Nesse sentido, destaca-se a isenção de IRPF sobre contribuintes acometidos por doença grave, que busca a concretização dos valores expostos na Carta Magna. Em sentido contrário, a isenção fiscal concedida aos contribuintes que auferem renda por meio da distribuição de dividendos contempla com o benefício fiscal justamente aqueles cujas rendas deveriam estar sendo redistribuídas aos mais carentes por meio do financiamento de programas sociais.

Evidenciada a ilegitimidade de tal política, que favorece a concentração de renda da camada mais alta da pirâmide social, enquanto os mais vulneráveis são perversamente tributados pelo consumo.

A isenção de dividendos no IRPF, caracterizada como política distributiva, foi instituída com facilidade, sem evidências científicas cabais de que alcançaria o resultado desejado, justamente por sua arena de poder ser mais branda e não apresentar conflitos. Pelo contrário, evidências científicas demonstram o alto grau de redistribuição que a tributação dos dividendos possui, sendo uma flagrante violação constitucional a persistência de tal isenção.

Não obstante, o presente estudo comportou algumas limitações que precisam ser mencionadas. Primeiramente, há uma escassez de estudos sobre as teorias de Theodore J. Lowi, o que apesar de demonstrar dificuldades, reforça a importância da presente pesquisa. Ademais, em 2021 foi apresentado o projeto de lei 2.337/2021 que revoga essa isenção e tributa os dividendos em 15%, o projeto no momento encontrasse no Senado Federal, tendo já sido aprovado pela Câmara dos Deputados.

Destaca-se que apesar da importância desse projeto de lei, o mesmo encontra-se em atraso por 26 anos, visto que a isenção corrobora, desde 1995, para a concentração de renda no Brasil e pela manutenção do abismo social. Conclui-se, por conseguinte, que no Brasil há políticas distributivas regressivas, concretizadas pela concessão de benefícios fiscais à camada mais privilegiada da população.

Por fim, a atual e significativa relevância da temática torna urgente que futuras investigações sejam conduzidas. Assim, o presente trabalho espera contribuir discussões posteriores nesse sentido.

## REFERÊNCIAS

ANSELMINI, Priscila; BUFFON, Marciano. Extrafiscalidade como meio de realização de políticas públicas: a busca pela concretização do 'bem comum' no Estado Democrático de Direito. **Revista Eletrônica Direito e Política**, Itajaí, v. 15, p. 295-315, 2020. Disponível em: <<https://siaiap32.univali.br/seer/index.php/rdp/article/view/16389/9279>>. Acesso em 04. Set. 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em 02 ago.2021.

BRASIL, **Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995**. Brasília, DF, DOU 27 Dez. 1995. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm)>. Acesso em: 5 de out. de 2021.

BRASIL, Ministério da Fazenda, Secretaria da Receita Federal do Brasil, CETAD (Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros) – **Carga Tributária no Brasil 2019, Análise por Tributos e Base de Incidência. Brasília, Julho de 2020**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2019-v2-publicacao.pdf>>. Acesso em: 30. Ago. 2021.

BRASIL, Poder Executivo. **Projeto de lei nº 2337/2021**. Altera a legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza das pessoas físicas e das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido. Brasília, DF: Poder Executivo, 2021. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2288389>>. Acesso em: 3 Out. 2021.

BRASIL, Senado Federal. **Projeto de Lei Complementar nº 183, de 2019**. Regulamenta o disposto no art. 153, inciso VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto Sobre Grandes Fortunas. Brasília, DF: Senado Federal, 2019. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137929>>. Acesso em: 24 Set. 2021.

BUCCI, Maria Paula Dallari. Método e aplicações da abordagem direito e políticas públicas (DPP). **REI-Revista de Estudos Institucionais**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 3, p. 791-832, set./dez. 2019. Disponível em: <<https://www.estudosinstitucionais.com/REI/article/view/430>>. Acesso 10. Out. 2021.



BUFFON, Marciano; ARISE, Caroline Bessa. A isenção de imposto de renda para cidadãos portadores de neoplasia maligna frente ao princípio da isonomia no estado democrático de direito. **Revista da Faculdade de Direito UFMG**, Belo Horizonte, n. 69, pp. 345-369, jul./dez. 2016. Disponível em: <<https://revista.direito.ufmg.br/index.php/revista/article/view/1796>>. Acesso em: 19. Set. 2021.

CASALINO, Vinícius Gomes. Economia de mercado e políticas públicas: elementos de epistemologia à luz da obra de Theodore J. Lowi. *Revista de Direito Público (RDP)*, Brasília, volume 18, n. 98, 615-644, mar./abr. 2021. Disponível em: <<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/4723>>. Acesso em 04. Set. 2021.

CASTRO, Fábio Ávila de. **Imposto de renda da pessoa física: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição**. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Brasília, Brasília, 2014. Disponível em: <[https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/16511/1/2014\\_F%C3%A1bioAvilaDeCastro.pdf](https://repositorio.unb.br/bitstream/10482/16511/1/2014_F%C3%A1bioAvilaDeCastro.pdf)>. Acesso em: 10. Out. 2021.

CATARINO, João Ricardo; GODOI, Marciano Seabre de; MELO, Ana Conceição; GARCIA, Ana Carolina Moreira. Tendências da tributação internacional sobre lucros e dividendos: Um estudo comparativo entre Brasil e Portugal. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET)**, Brasília, v. 12, n. 1, p. 92-131, Jan-Jun, 2017. Disponível em: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/8187>>. Acesso em: 01 set. 2021.

CAVALCANTE, Denise Lucena; CABRAL, Denise Maciel de Albuquerque. Os custos das políticas públicas: um olhar para o orçamento com foco no gasto. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET)**, Brasília, v. 9, n. 01, p. 1-18, Jan-Jun, 2014. Disponível: <<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/5132>>. Acesso em: 13 jun. 2020.

FERNANDES, Rodrigo Cardoso; CAMPOLINA, Bernardo; SILVEIRA, Fernando Gaiger. **Imposto de renda e distribuição de renda no Brasil**: Ipea, 2019 (Texto para a discussão n. 2449). Disponível em: <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9136/1/TD\\_2449.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/9136/1/TD_2449.pdf)>. Acesso em: 25 set. 2021.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio (2016) : **Progressividade tributária: A agenda negligenciada**, Texto para Discussão, No. 2190, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Brasília. Disponível em:

<[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6633/1/td\\_2190.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6633/1/td_2190.pdf)>. Acesso em 12. Out. 2021.

HOLMES, Stephen; SUSTEIN, Cass. **The Cost of Rights: Why Liberty Depends on Taxes**. New York: W.W. Norton Company, 1999.

LIMONTI, Rogério Machado; PERES, Úrsula Dias; CALDAS, Eduardo de Lima. Política de fundos na educação e desigualdade municipais no estado de São Paulo: uma análise das arenas políticas de Lowi. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro mar./abr. 2014. Disponível em:

<<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/19641>>. Acesso em: 13 mar. 2020.

LOWI, Theodore J. American Business, Public Policy, Case-Studies, and Political Theory. In: **World Politics**, Vol. 16, Issue 04, July 1963, pp. 677-715. Disponível em: <<https://www.jstor.org/stable/2009452?seq=1>>. Acesso em: 24 jul. 2020.

LOWI, Theodore J. Four system of Policy, Politics, and Choice. **Public Administration Review**, Vol. 32, N. 04 (Jul – Ago 1972), pp. 298-310.

PAIVA, Paulo Alves da Silva; LIMA, Alexandre Augusto Batista de. A isonomia tributária como limite à tributação e à concessão de isenções fiscais, e a inefetividade do controle jurisdicional dessas isenções. **Rev. Bras. Polít. Públicas**, Brasília, v. 9, n. 1 p.449-471, 2019. Disponível em: <<https://www.publicacoes.uniceub.br/RBPP/article/view/5379>>. Acesso em 25 set. 2021.

PIERDONÁ, Zélia Luiza; LEITÃO, André Studart; FILHO, Emmanuel Teófilo Furtado. Primeiro, o básico. Depois, o resto: O direito à renda básica. **Revista Jurídica**, v. 02, n. 55, Curitiba, 2019, pp. 390-417. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/3401>>. Acesso em: 08. Abr. 2021.

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

POPPER, Karl Raimund. *An unended quest*. Psychology Press, 2002. p. 315.

PORTELLA, André Alves; GUIMARÃES, Rebeca Bárbara. Análise-crítica da proposta de reforma tributária brasileira à luz da concepção de tributação equitativa de Thomas Piketty. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET)**, Brasília, v. 15, n. 1, p. 112-142, Jan-Jun, 2020. Disponível em:



<<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/11515>>. Acesso em: 30 ago. 2020.

RODRIGUES, Hugo Thamir; KUNTZ, Tatiele Gisch. Políticas públicas tributárias: A justiça fiscal como instrumento de auxílio na viabilização da justiça social. **Revista do programa de pós-graduação em Direito da UFC – NOMOS**, v. 38.2, jul./dez. 2018. Disponível em: <<http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/30908>>. Acesso em: 30 mai. 2019.

SALVADOR, Evilásio; TEIXEIRA, Sandra Oliveira. Orçamento e políticas sociais: metodologia de análise na perspectiva crítica. **R. pol. públ.**, São Luís, v. 18, n. 1, p. 15-32, jan/jun. 2014. Disponível em: <<http://www.periodicoeletronicos.ufma.br/index.php/rppublica/article/view/2681>>. Acesso em: 06 Ago 2021.

SANTOS, Julia Pires Peixoto dos; FILHO, Mario Di Stefano; CASALINO, Vinícius Gomes. Imposto sobre Grandes Fortunas e Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza: competência tributária, omissão inconstitucional e violação de direitos fundamentais. **Revista Meritum**. Belo Horizonte, vol. 15, n. 4, p. 172-195, 2020. Disponível em: <<http://revista.fumec.br/index.php/meritum/article/view/8153>>. Acesso em: 04 Set. 2021.

SCHMIDT, João Pedro. Para estudar políticas públicas: aspectos conceituais, metodológicos e abordagens teóricas. **Revista do Direito**. Santa Cruz do Sul, v. 3, n. 56, p. 119-149, set./dez. 2018. Disponível em: <<https://online.unisc.br/seer/index.php/direito/article/view/12688>>. Acesso em: 27 jul. 2020.

SINDICATO DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA ESTADUAL DO RIO DE JANEIRO (SINFREJR). **Receita diz que tributação sobre dividendos afetará apenas 824 mil pessoas no país**. 01 de Julho de 2021. Disponível em: <<https://www.sinfrerj.com.br/comunicacao/destaques-imprensa/receita-diz-que-tributacao-sobre-dividendos-afetara-824-mil>>. Acesso em: 1 Out. 2021.

SOUZA, Matheus Silveira de; BUCCI, Maria Paula Dallari. O estudo da arte da abordagem direito e políticas públicas em âmbito internacional: primeiras aproximações. **REI-Revista Estudos Institucionais**, v. 5 n. 3, p. 833-855, set./dez. 2019. Disponível em: <<https://www.estudosinstitucionais.com/REI/article/view/431>>. Acesso em: 12 abr. 2020.

TEIXEIRA, Eliana Maria de Souza Franco; NETO, Homero Lamarão; FERREIRA, Versalhes Enos Nunes. Alternativas ao novo regime fiscal diante da pandemia de COVID-19. **REI-Revista de Estudos Institucionais**. Rio de Janeiro, v.7, n. 2, p. 702-728, mai/ago. 2021. Disponível em: <

<https://www.estudosinstitucionais.com/REI/article/view/627>>. Acesso em 1 de out. de 2021.

VIEIRA, Danilo Miranda; MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. A isenção do imposto de renda sobre distribuição de lucro e dividendo à luz do princípio constitucional da isonomia. **Direito e desenvolvimento**, João Pessoa, v. 8, n. 2, pp. 76-94, 2017. Disponível em: <<https://periodicos.unipe.br/index.php/direitoedesenvolvimento/article/view/542>>. Acesso em: 31 jul. 2021.

