

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
FACULDADE DE DIREITO DO RECIFE

MARIA PAULA BARROS CORREIA DA SILVA

**IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO DIREITO À SEGURIDADE SOCIAL:  
uma análise sob a ótica do princípio constitucional da diversidade da base de  
financiamento**

Recife

2025

MARIA PAULA BARROS CORREIA DA SILVA

**IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO DIREITO À SEGURIDADE SOCIAL:  
uma análise sob a ótica do princípio constitucional da diversidade da base de  
financiamento**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado  
ao curso de Direito da Universidade Federal de  
Pernambuco, Centro de Ciências Jurídicas,  
como requisito parcial para a obtenção do título  
de bacharel(a) em Direito.

**Área de Concentração:** Direito do Trabalho,  
Direito Previdenciário, Direito Tributário.

**Orientadora:** Profa. Dra. Larissa Ximenes de  
Castilho Johnson.

Recife  
2025

**Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,  
através do programa de geração automática do SIB/UFPE**

Silva, Maria Paula Barros Correia da .

Impactos da reforma tributária no direito à seguridade social: uma análise  
sob a ótica do princípio constitucional da diversidade da base de financiamento /  
Maria Paula Barros Correia da Silva. - Recife, 2025.

58

Orientador(a): Larissa Ximenes de Castilho Johnson

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de  
Pernambuco, Centro de Ciências Jurídicas, Direito - Bacharelado, 2025.

Inclui referências.

1. seguridade social. 2. orçamento público. 3. reforma da previdência. 4.  
reforma tributária. 5. diversidade da base de financiamento. I. Johnson, Larissa  
Ximenes de Castilho. (Orientação). II. Título.

340 CDD (22.ed.)

MARIA PAULA BARROS CORREIA DA SILVA

**IMPACTOS DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO DIREITO À SEGURIDADE SOCIAL:  
uma análise sob a ótica do princípio constitucional da diversidade da base de  
financiamento**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado  
ao curso de Direito da Universidade Federal de  
Pernambuco, Centro de Ciências Jurídicas,  
como requisito parcial para a obtenção do título  
de bacharel(a) em Direito.

Aprovado em: 16 de dezembro de 2025.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Profa. Dra. Larissa Ximenes de Castilho Johnson (Orientadora)  
Universidade Federal de Pernambuco

---

Prof. Me. Cícero Paulo Bezerra da Silva Filho (Examinador Interno)  
Universidade Federal de Pernambuco

---

Profa. Dra. Anna Priscylla Lima Prado (Examinador Externo)  
Universidade Federal Rural de Pernambuco e Uninassau

## AGRADECIMENTOS

De início, agradeço toda a paciência e incentivo da minha família durante o momento que precedeu o meu ingresso na universidade. Reencontrei amigos queridos e conheci professores brilhantes enquanto estive no pré-vestibular, porém foi angustiante ver o tempo passar sem vislumbrar perspectivas de futuro. Nesse momento, ter o apoio dos meus pais, Maria de Fátima e Paulo (*in memoriam*), foi essencial. Assim, agradeço por acreditarem no meu sonho de cursar uma universidade pública e por sempre investirem na minha educação. Agradeço, também, aos meus tios, Maria das Montanhas e Alexandre, sem os quais jamais teria sido possível estudar no Recife. Não consigo expressar em palavras a gratidão que sinto por terem me recebido com tanto carinho e por acreditarem no meu potencial, então eternizo aqui o meu imenso obrigada. Agradeço, ainda, o suporte que Marleide e meus padrinhos, Inalda e Sílvio, me deram durante todos os anos que estive no Recife, sobretudo no início da minha trajetória. Por fim, agradeço a minha prima, Maysa, cuja presença, amparo e atenção foram e continuam a ser imprescindíveis para mim.

Não posso deixar de agradecer aos amigos que conheci ao longo da graduação, pessoas incríveis com as quais pude compartilhar não só conhecimentos e experiências, mas a minha própria vida. Teria sido impossível transpor os obstáculos e ampliar os horizontes acerca do ambiente acadêmico sem a convivência, o apoio e os projetos desenvolvidos em conjunto. Sou grata por todos os sorrisos, conversas, almoços, reuniões e momentos em que fui ouvida e acolhida, seja nos corredores e escadarias da Faculdade de Direito do Recife ou nos mais diversos espaços. Aos amigos que reencontrei e com quem compartilhei minhas inseguranças e projeções para o futuro, agradeço todo o respeito e palavras de afeto. Agradeço, ainda, toda a paciência que sempre recebi no estágio, local no qual pude conhecer o Direito Previdenciário. A partir de perspectiva crítica acerca das vulnerabilidades e desafios enfrentados pelos segurados, principalmente pelos agricultores familiares, pude entender um pouco mais sobre a práxis, o que intensificou a minha curiosidade pela seguridade social.

Agradeço profundamente a minha orientadora, Profa. Dra. Larissa Castilho, que foi solícita desde o primeiro momento em que demonstrei interesse pela temática, durante as aulas de fundamentos da seguridade social. Por mais que eu tenha apreço pela pesquisa acadêmica, dado que posso conhecer diferentes recortes, aprofundar leituras e contribuir com o conteúdo, expressar-me através de algo tão pessoal quanto a escrita sempre foi um desafio. Nesse sentido, a condução realizada por ela foi essencial para que eu pudesse iniciar e concluir o meu texto. Agradeço por compartilhar seu conhecimento comigo, seja através de robusta bibliografia ou

das diversas devolutivas que tivemos no decorrer do curso. Este trabalho não seria possível sem a disponibilidade, a gentileza e a atenção da minha orientadora. Sou grata por tudo, especialmente pela paciência quanto à entrega dos capítulos e pela confiança em minha produção. Por fim, agradeço ao Centro de Ciências Jurídicas e à Universidade Federal de Pernambuco. Embora careçam de atenção em diferentes aspectos, sobretudo infraestruturais, os espaços neles disponíveis foram cruciais para que eu pudesse desenvolver meus estudos e pesquisas. Agradeço, ainda, a todos os trabalhadores da Faculdade de Direito do Recife, visto que me ajudaram em diversos momentos, desde o ingresso até o término do curso.

Concluo enaltecendo a importância que o ensino superior representou para mim e o diferencial que exerce para a coletividade. Defendo uma educação construída através da participação de docentes, discentes e de toda a sociedade, dado que o ensino não deve ser um processo hierarquizado, que versa sobre mero depósito de conhecimento. Não há pessoas mais ou menos aptas para ingressar nas universidades, há necessidade urgente de aumento do número de vagas a fim de que este direito constitucionalmente garantido seja efetivamente democratizado. As universidades brasileiras não possuem como pilares o ensino, a pesquisa e a extensão por acaso, ambos são essenciais para que a academia se aproxime da população e todos possam construir conhecimento a partir vivências e experiências conjuntas. Assim como Paulo Freire, acredito que a educação deve servir à população, a fim de garantir-lhe senso crítico e emancipação.

O discurso ideológico da globalização procura disfarçar que ela vem robustecendo a riqueza de uns poucos e verticalizando a pobreza e a miséria de milhões. O sistema capitalista alcança no neoliberalismo globalizante o máximo de eficácia de sua malvadez intrínseca. (Freire, 1996, p. 65).

## RESUMO

A concepção ocidental de estado de bem-estar social surge na Alemanha e se consolida na Inglaterra após a segunda guerra mundial. Ambas possuem particularidades, como níveis de cobertura diferenciados, porém compartilham a necessidade de responder às crescentes demandas da classe trabalhadora, com vistas a manter-lhe sob controle. No Brasil, a Era Vargas institucionaliza e amplia a previdência, porém a seguridade social se estabelece apenas com a Constituição de 1988. Embora as normativas visem manter o sistema sob funcionamento, notam-se ações voltadas ao desfinanciamento desde o momento da promulgação do texto constitucional supramencionado, sob o pretexto de que os direitos sociais impedem o desenvolvimento e o equilíbrio fiscal. O estudo se propõe, então, a entender se as regulamentações e as recentes alterações à Carta de 1988 (representadas pela Lei nº 8.212/1991, pela EC nº 103/2019 e pela EC nº 132/2023, visto que trazem disposições acerca do financiamento) produzem efeitos práticos, garantindo o aumento da arrecadação, a promoção da justiça fiscal e, sobretudo, a preservação da seguridade social. Para tanto, foram aplicadas metodologias hipotético-dedutiva e teórico-estatística, realizadas através de pesquisas bibliográfica (em livros e em artigos científicos) e documental (voltada à coleta de dados em bases governamentais, como IBGE, TCU, Receita Federal, e análise legislativa), respectivamente. Observou-se que as alterações objetivam ampliar a destinação de recursos para a iniciativa privada, posto que não reverberam no aumento da arrecadação ou promovem reduções de desigualdades. Nota-se, dessa forma, a manipulação das instituições, a superexploração da classe trabalhadora – severamente impactada pela regressividade tributária e pela perda de direitos – e a paulatina transformação da infraestrutura estatal em máquina a serviço exclusivo dos interesses do capital.

**Palavras-chave:** seguridade social; orçamento público; reforma da previdência; reforma tributária; diversidade da base de financiamento.

## ABSTRACT

The Western conception of the welfare state emerges in Germany and is consolidated in England after the Second World War. Both present particularities, such as differing levels of coverage, yet they share the need to respond to the growing demands of the working class in order to keep it under control. In Brazil, the Vargas Era institutionalizes and expands social security, but the social security system is established only with the 1988 Constitution. Although the legal norms aim to keep the system functioning, actions directed toward its underfunding have been observed since the promulgation of the aforementioned constitutional text, under the pretext that social rights hinder development and fiscal balance. The study therefore seeks to understand whether the regulations and recent amendments to the 1988 Constitution (represented by Law No. 8,212/1991, Constitutional Amendment No. 103/2019, and Constitutional Amendment No. 132/2023, insofar as they contain provisions regarding financing) produce practical effects by ensuring increased revenue collection, promoting tax justice, and, above all, preserving social security. To this end, hypothetical-deductive and theoretical-statistical methodologies were applied, conducted through bibliographic research (in books and scientific articles) and documentary research (focused on data collection from government databases such as IBGE, TCU, and the Federal Revenue Service, as well as legislative analysis), respectively. It was observed that the changes aim to expand the allocation of resources to the private sector, as they do not result in increased revenue collection or promote reductions in inequality. Thus, one notes the manipulation of institutions, the overexploitation of the working class – severely affected by tax regressivity and the loss of Rights – and the gradual transformation of state infrastructure into a machine serving exclusively the interests of capital.

**Keywords:** welfare state; public budget; social security reform; tax reform; diversity of funding sources.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	11
<b>2</b>	<b>CONTEXTO HISTÓRICO .....</b>	13
2.1	BISMARCK, BEVERIDGE E A SEGUNDA GUERRA MUNDIAL: OS PRIMÓRDIOS DO WELFARE STATE NO MUNDO .....	13
2.2	COMPREENDENDO O <i>WELFARE STATE</i> A PARTIR DAS CLASSIFICAÇÕES DO TITMUSS E GOSTA ESPING-ANDERSEN .....	17
2.3	A CONSOLIDAÇÃO DA SEGURIDADE SOCIAL NO BRASIL.....	19
<b>3</b>	<b>ORÇAMENTO PÚBLICO E CUSTEIO .....</b>	25
3.1	O MODELO TRIPARTITE ADOTADO PELA CF/88 .....	25
3.2	OS IMPACTOS DA REGULAMENTAÇÃO (LEI Nº 8.212/1991) .....	29
<b>4</b>	<b>DESMONTE SOB ROUPAGEM REFORMISTA .....</b>	35
4.1	A EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS Nº 29/2019 .....	35
4.2	O RECRUDESCIMENTO DO ACESSO AOS BENEFÍCIOS NA REFORMA DA PREVIDÊNCIA DE 2019: ENVELHECER SE TORNOU UM CASTIGO? .....	39
4.3	DIREITOS CONSTITUCIONAIS RELEGADOS A SEGUNDO PLANO .....	43
4.4	REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023: A SIMPLIFICAÇÃO DOS PROBLEMAS.....	46
<b>5</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	52
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	54

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho de conclusão de curso surge diante de inquietação com o cenário sociopolítico contemporâneo. Séculos de lutas protagonizadas pela classe trabalhadora reverberaram na consolidação dos direitos sociais nos mais diversos ordenamentos jurídicos, porém a ascensão do neoliberalismo, que se utiliza dos corações, mentes e máquina pública para beneficiar a iniciativa privada, representa grave e ordenado desmonte às conquistas obtidas até então. Diferentemente de outros países do mundo, notadamente localizados no norte global, o Brasil não passou por processo de pleno emprego e consolidação de padrão mínimo de qualidade de vida para os cidadãos, por isso o ataque ao campo social, sobretudo à segurança, mostra-se ainda mais gravoso.

Em atenção ao crescente desfinanciamento da seguridade social brasileira, sob o pretexto de que os direitos sociais impedem o desenvolvimento e o equilíbrio fiscal, surge interesse em analisar a conformidade da reforma da previdência (EC nº 103/2019) e da reforma tributária (EC nº 132/2023) à Constituição de 1988. Para tanto, o trabalho se propõe a discutir o impacto decorrente dos benefícios concedidos à iniciativa privada aos cofres públicos, ou seja, se de fato as políticas sociais são as responsáveis por comprometer à gestão governamental e se os dispositivos supramencionados produzem efeitos práticos, garantindo o aumento da arrecadação e a promoção da justiça fiscal, respectivamente.

Foi realizada pesquisa bibliográfica, pautada em livros e artigos científicos produzidos por especialistas de diferentes áreas do conhecimento, como Direito, serviço social, economia, dentre outras. Também foi realizada coleta de dados em bases de dados governamentais, como IBGE, TCU e Receita Federal. Além disso, o trabalho foi elaborado a partir das metodologias hipotético-dedutiva e teórico-estatística, desenvolvidas mediante pesquisa bibliográfica e documental, isto é, a ideia geral do texto foi produzida a partir do levantamento de informações e das conclusões oriundas das leituras dos materiais supracitados. Por fim, segue detalhamento do conteúdo trabalhado em cada capítulo.

O primeiro capítulo abordará alguns dos principais eventos que reverberaram na consolidação da seguridade social no ordenamento jurídico brasileiro. Para tanto, o texto inicia com breve contexto histórico da Alemanha e Reino Unido, enfatizando a importância que a industrialização e as instabilidades sociais exerceiram para a consolidação dos modelos que reverberam no que se entende atualmente por *welfare state*. A fim robustecer a discussão, serão introduzidas algumas das classificações de Titmuss e Gosta Esping-Andersen, dado que atribuem papel de destaque às mobilizações da classe trabalhadora para a consolidação da

proteção social e inovam com o conceito de desmercadorização. Chegando ao Brasil, a trajetória do seguro à seguridade será balizada por três recortes temporais: década 30, 60 e 80, tendo em vista o surgimento da legislação trabalhista, a precarização do sistema devido à Ditadura Militar e a ampliação e consolidação das dos direitos sociais a partir da Constituição promulgada em 1988.

O segundo capítulo se debruçará sobre as previsões da Constituição Federal e da Lei nº 8.212/1991 acerca do financiamento da seguridade social. Após introdução da base principiológica consolidada através do art. 194, CF, serão tecidas considerações sobre do modelo tripartite de financiamento, conforme escolha dos constituintes inserida ao art. 195, CF. Encerradas as disposições constitucionais, inicia o recorte mais complexo do capítulo, concernente à regulamentação decorrente da Lei nº 8.212/1991. Para tanto, elementos extraídos dos arts. 16, 22 e 22-A da referida legislação serão utilizados como balizadores para analisar os impactos gerados pela substituição das hipóteses gerais de financiamento por regimes especiais, que não visam manter a seguridade social sob funcionamento. Por fim, a investigação tratará da desoneração da folha de pagamento, consolidada mediante contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB), e sobre os índices de desocupação dela decorrentes.

O terceiro e último capítulo trata das recentes reformas previdenciária e trabalhista implementadas no Brasil. Considerando a extensão e complexidade do conteúdo, foram criados quatro subtópicos. O primeiro deles abordará alguns dos temas inseridos à Exposição de Motivos nº 29/2019. Em sequência, será realizada comparação entre os benefícios programados vigentes antes e após a EC nº 103/2019, com vistas a demonstrar o recrudescimento das normativas relativas ao acesso e ao *quantum* dos benefícios. O terceiro tópico se debruçará sobre as incongruências entre o texto constitucional e a intensificação da regressividade tributária com o passar dos anos, dadas as alterações legislativas voltadas aos detentores de maior capacidade contributiva e o fato de o Brasil possuir uma das maiores tributações sobre o consumo do mundo. Por fim, o terceiro capítulo encerra com sistematização das principais alterações trazidas pela EC nº 132/2023, com ênfase na simplificação, perpetuação dos interesses privados através de regimes especiais e subutilização do princípio da diversidade da base de financiamento.

## 2 CONTEXTO HISTÓRICO

### 2.1 BISMARCK, BEVERIDGE E A SEGUNDA GUERRA MUNDIAL: OS PRIMÓRDIOS DO WELFARE STATE NO MUNDO

Eric Hobsbawm escolhe o título “Era da Catástrofe” para designar o período que abrange o início da Primeira Guerra Mundial e o término da Segunda Grande Guerra. Atenta ao contexto sociopolítico, a sagaz escolha do autor resume momento cujas transformações mostraram-se essenciais à consolidação da atual fase do capitalismo, caracterizada pela tentativa de sobrepor mecanismos de administração empresarial à condição humana. É nesse complexo cenário, marcado por crises, que ascendem as políticas voltadas à coletividade, com ênfase à seguridade social – termo que surge, no Brasil, através da Constituição de 1988, como explicita Ivanete Boschetti em “Seguridade Social: a Armadilha dos Conceitos”, autora cujas obras foram essenciais para a elaboração desta pesquisa, e que servirá de fio condutor para as discussões desenvolvidas no decorrer deste trabalho.

Não por acaso, o *welfare state* ascende enquanto reflexo das políticas europeias desenvolvidas após a Segunda Grande Guerra e declina a partir da Crise do Petróleo, momento caracterizado pela dicotomia bem estar *versus* enfraquecimento dos direitos humanos e sociais. Embora estes marcos teóricos estejam relacionados ao norte global, cada país apresenta particularidades no que diz respeito às políticas de bem estar social. No caso do Brasil, por exemplo, nota-se que Constituição de 1988 representou grande conquista voltada às políticas sociais, não obstante tenha sido promulgada em contexto sociopolítico marcado por crescente austeridade. A incongruência entre a teoria e a práxis experienciada pelo Brasil realça a constante tentativa promovida pelo capital de desarticular e suprimir os direitos da população, com ênfase na atuação do Poder Legislativo mediante emendas constitucionais.

Antes de problematizar a relação entre o financiamento da seguridade social e as reformas que sucederam a promulgação do texto constitucional, é necessário entender a origem das políticas públicas relativas à previdência, saúde e assistência. *In casu*, será utilizado, em um primeiro momento, o recorte relativo à Alemanha e à Inglaterra, haja vista que foram as pioneiras da temática no Ocidente. Em seguida, será abordada a relação entre o término da segunda guerra mundial e a ascensão das políticas de bem estar social, com ênfase no impacto que exerceu na sociedade brasileira da década de 1980 (mil novecentos e oitenta).

Criado no final do século XIX, durante o governo do Chanceler Otto Von Bismarck, o seguro social alemão surge como uma das primeiras iniciativas que inspirarão os sistemas voltados à seguridade social no século XX. Estritamente relacionada ao trabalho assalariado,

tendo em vista a necessidade estatal de apaziguar as mobilizações e de garantir o apoio da classe trabalhadora durante a unificação do território alemão, o direito ao benefício estava vinculado ao pagamento de contribuições a entidades responsáveis pelo gerenciamento dos recursos financeiros, denominadas de Caixas. Para além dos recolhimentos, que deveriam ser realizados tanto pelos empregados quanto pelos empregadores, o seguro social regia-se pelos seguintes princípios: equivalência, solidariedade e subsidiariedade. Nota-se, desse modo, que o modelo bismarkiano debruça-se sobre o aspecto individual, aproximando-se dos seguros privados e caracterizando-se pela cobertura quase exclusiva de trabalhadores assalariados.

Enquanto o seguro individual representa uma resposta à possibilidade de ocorrência de danos que ameaçam a empresa ou o indivíduo e que colocam em questão a ação utilitarista máxima de cada um, visto como *homo economicus*, e o benefício de um seguro privado é, em geral, a garantia de compensação financeira no caso de o indivíduo sofrer o dano assegurado – ao mesmo tempo em que a certeza de garantia do benefício aumenta a segurança do indivíduo quanto ao futuro –, por sua vez, o seguro social reduz a insegurança social por meio da compensação de riscos politicamente definidos. A especificidade do risco no seguro social consiste no reconhecimento coletivo de situações de vida como provocadas pela insegurança social - produção social objetiva dos riscos - e a vinculação das mesmas ao direito a benefícios sociais estatais. (Lauer-Kirschbaum; Rüb, 1994 *apud* Giovanella, 2001, p. 34).

No que concerne à Inglaterra, três instrumentos públicos destacam-se em função do impacto que exerceram para o surgimento do sistema de seguridade contemporâneo, são eles: as Leis dos Pobres (*Poor Laws*), a Lei dos Trabalhadores (*Statute of Labourers*) e, sobretudo, o Plano Beveridge (*The Beveridge Report*). Não obstante os dois primeiros tenham surgido no século XIV e caracterizem-se pela tentativa de controlar as instabilidades sociais decorrentes da transição do feudalismo pelo capitalismo, é interessante perceber que, desde os primórdios da seguridade social, as ações direcionadas à saúde, previdência e assistência visavam à garantia da reprodução do capital. Nesse contexto de instabilidade social, destacam-se, também, as *Poor-houses* e as *Workhouses*, dois dos principais marcos relativos à exploração da mão de obra inglesa, caracterizados pela violência, insalubridade e exploração mercantil do trabalho.

A precarização se intensifica no início do século XIX, momento marcado pela ampliação do processo de industrialização na Inglaterra. Nesse sentido,

A manifestação da questão social se dá no interior de um processo voraz de industrialização capitalista na Grã-Bretanha, no século XIX. Naquele momento, a pobreza não era considerada um problema, ao contrário, era tida como útil ao enriquecimento de toda a nação e nesse sentido deveria ser preservada, pois havia a necessidade de uma classe laboriosa sobrante à disposição do processo de acumulação de riquezas. Assim, concebia-se que não seria preciso desenvolver qualquer tipo de medida no sentido de mitigar e enfrentar estas questões. (Costa, 2019, p. 38).

No entanto, a crescente pauperização da classe trabalhadora não perdurará por muito tempo. Já no final do século XIX, momento no qual surge a emblemática divisão de classes em burguesia e proletariado, serão iniciados processos de reivindicação, voltados à melhoria na qualidade de vida e à garantia de direitos sociais. Diante do surgimento de movimentos organizados, a exemplo do cartismo, a burguesia percebe que é insuficiente tratar as demandas da classe trabalhadora através da mera caridade, tendo em vista que ameaçam à coesão social e, consequentemente, o desenvolvimento do capitalismo monopolista.

O fortalecimento das reivindicações dos trabalhadores se entrelaça ao surgimento da luta de classes, posto que os direitos sociais nascem como produto de mobilizações e, sobretudo, enquanto ameaça ao *status quo* (Behring, 2009). Nota-se, face o exposto, que o Século das Revoluções, ou seja, o momento marcado pela consolidação dos estados nacionais europeus, exerceu grande importância para as primeiras ideias relativas à seguridade social. Alinhado a isso, as lutas dos trabalhadores ingleses em prol de melhores condições de vida foi essencial para o desenvolvimento de políticas públicas concretas acerca da temática.

Para compreender o Plano Beveridge, principal instrumento público responsável pelo surgimento dos sistemas de seguridade, é necessário rememorar, também, elementos da história do capitalismo que foram essenciais para o fortalecimento das políticas sociais. Embora a Europa tenha passado por inúmeros momentos de instabilidade, tendo em vista a transição do feudalismo e a consolidação do liberalismo clássico, nenhum deles foi tão impactante, sobretudo para a classe trabalhadora, quanto o período subsequente às duas grandes guerras. Experienciar a primeira guerra já havia sido brutal, tendo em vista a destruição sofrida pelos países diretamente envolvidos no conflito. Contudo, a segunda guerra viria a ser ainda pior devido ao caráter global do conflito e da mundialização do capital.

Como infere Hobsbawm (2008, p. 32), “as guerras do século XX iriam dar-se numa escala muito mais vasta do que qualquer coisa experimentada antes”, sendo a primeira delas marcada por envolver todas as “grandes potências”. Tem-se, portanto, momento marcado por grande perda de civis e grave instabilidades social, sobretudo no que concerne à fome. Soma-se a isso a Crise de 1929, que deu início a um dos maiores colapsos experienciados pela economia mundial. Embora a “bolha” tenha rompido em Nova York, os países europeus foram imediatamente afetados, tendo em vista os empréstimos contraídos com os Estados Unidos após a primeira guerra. O impacto sobre os trabalhadores, sobretudo urbanos, foi ainda maior, dado que o período se caracterizou por vertiginoso aumento do desemprego e a verba salarial representava a principal fonte de subsistência familiar.

Levantamento referente à época explicita a gravidade da situação:

No pior período da Depressão (1933), 22% a 23% da força de trabalho britânica e belga, 24% da sueca, 27% da americana, 29% da austriaca, 31% da norueguesa, 32% da dinamarquesa e nada menos que 44% da alemã não tinha emprego. E, o que é igualmente relevante, mesmo a recuperação após 1933 não reduziu o desemprego médio da década de 1930 abaixo de 16% a 17% na Grã-Bretanha e Suécia ou 20% no resto da Escandinávia. (Hobsbawm, 2013 *apud* Costa, 2019, p. 44).

A destruição do liberalismo econômico, ideologia política e econômica pautada na liberdade individual, propriedade privada e mínima intervenção do Estado na economia, seria um das maiores consequências do processo conhecido como a Grande Depressão. Outro elemento que acompanha o cenário catastrófico, ocasionado pela produção industrial em massa pela especulação financeira, e que exerce papel fundamental para o desenvolvimento do sistema de segurança social, foi o desemprego. A partir desse momento, a questão social começa a ganhar maior importância na gestão pública devido à agitação gerada pelo desemprego em grande escala, que começa a ameaçar a estabilidade político-social europeia. É em meio a esse conturbado cenário que a busca pelo desenvolvimento de uma economia voltada à garantia do pleno emprego torna-se a pedra fundamental das nações capitalistas.

Com a crise do capitalismo, que eclode durante o período de 1929 a 1933, o Estado abandona as principais características do liberalismo econômico e passa a atribuir maior assistência à iniciativa privada. Isso fica ainda mais visível a partir da política do *New Deal*, nos Estados Unidos, das campanhas de nacionalização, imbrincadas à Europa, e dos programas desenvolvimentistas aplicados principalmente nos países da periferia global. É nesse momento que o pensamento e a obra de John Maynard Keynes ganham destaque, tendo em vista as considerações que teceu voltadas às políticas de pleno emprego. Segundo o autor, tal condição somente poderia ser alcançada através de investimentos, direcionados ao aumento do consumo da população, haja vista que, a partir desse contexto, seria possível absorver o desemprego involuntário. Keynes conclui, portanto, que o gasto público desempenharia papel fundamental em situações de crise, já que cooperaria com a iniciativa privada no sentido de promover a quantidade de bens sob circulação.

A necessidade de foco na questão social ou mesmo interesse em construção de uma sociedade de pleno emprego, motivado pelo discurso desenvolvimentista keynesiano, surgiu como ponto em comum de grande parte das nações mundiais. Isso porque o contexto posterior às guerras mundiais foi seguido pela urgente necessidade de reconstrução dos países europeus, uma vez que foram brutalmente atingidos pelos conflitos. Portanto, mais que um interesse humanista em reconstruir nações devastadas, os Estados Unidos (país que participou do

conflito, mas não foi diretamente afetado) a reestruturação das relações comerciais, tendo em vista o crescimento da União Soviética.

Não obstante a adoção do Plano Marshall, as incertezas relativas ao futuro incomodavam, visto que a pobreza e os altos índices de desemprego assolavam principalmente os países que foram diretamente atingidos pelo conflito. Nesse contexto emerge, no Reino Unido, o sentimento de que o custo do livre mercado foi alto demais, sendo necessário esforço conjunto para a erradicação dos cinco gigantes: miséria, ignorância, desemprego, imundice e a preguiça (Costa, 2019). Diante da propagação de tais demandas, as propostas de criação de um sistema previdenciário para todos, encabeçadas por Clement Attle, ganham cada vez mais destaque, uma vez que a população britânica vivenciava precárias condições e ansiava por respostas àquele quadro socioeconômico.

Apresentado ao Parlamento Britânico em 1942, o Plano Beveridge surge como um dos pilares do *welfare state* e, consequentemente, da história da seguridade social. Desenhada a partir de um ideário coletivo, que visava não só a proteção a nível individual como a solidarização com todo o corpo social, apresenta-se a partir do modelo tripartite de financiamento, com vistas garantir o mínimo de subsistência e impedir que qualquer cidadão inglês vivesse abaixo do nível de suas necessidades básicas. Para isso, Costa (2019) enfatiza que tanto a desocupação em massa deveria ser combatida quanto a promoção de políticas voltadas à reinserção dos trabalhadores deveriam ser estimuladas. Em função do cenário de austeridade e do ideário de solidariedade imbrincado ao pós-guerra, torna-se um *best seller* na Europa (Costa, 2019) e um modelo para o desenvolvimento de sistemas de seguridade social por todo o mundo, com ênfase no Brasil, como será detalhado a diante.

## 2.2 COMPREENDENDO O *WELFARE STATE* A PARTIR DAS CLASSIFICAÇÕES DO TITMUSS E GOSTA ESPING-ANDERSEN

Antes de tratar do contexto através do qual houve a expansão e, por conseguinte, consolidação do sistema de seguridade social no Brasil, importa tecer algumas considerações sobre Richard M. Titmuss e Gosta Esping-Andersen, visto que contribuem com a classificação das espécies de políticas públicas sociais e inserem a capacidade de mobilização da classe trabalhadora como ponto primordial ao debate.

Para Titmus (1963 *apud* Vazquez, 2007), o *welfare state* está intimamente relacionado ao processo de industrialização. Isso porque, a partir do individualismo e da fragilização das formas tradicionais de proteção social, tais como família e comunidade, surgem novos estados

de dependência. Assim, considerando que o trabalho remunerado, representado, à época, pelo “chão de fábrica”, caracterizou-se pela otimização da produção a partir da divisão de tarefas e modificou as relações familiares – principalmente no que diz respeito à estabilidade, antes alcançada a partir do trabalho conjunto –, surge a necessidade de institucionalização da seguridade social, tendo em vista a perda gradual da solidariedade e a ampliação das necessidades da sociedade, como desemprego, acidentes de trabalho, subemprego, precarização, dentre tantos outros exemplos.

No caso de Gosta Esping-Andersen (1990 *apud* Vazquez, 2007), duas abordagens acerca do *welfare state* ganham destaque. A primeira delas comunica-se com as considerações de Titmus, posto que enfatiza a fragilização das instituições sociais tradicionais frente à modernização. Todavia, para o autor, as explicações do *welfare state* baseadas na industrialização são incapazes de justificar as diferenças observadas entre os sistemas de capa país, daí a necessidade de desenvolver uma segunda abordagem. Partindo dessa constatação, o autor enfatiza o papel que as classes sociais, com ênfase na classe trabalhadora, contribuem para a reivindicação e ampliação de direitos sociais. Diante disso, destaca a importância dos sindicatos e conclui que o número de votos e de cadeiras no parlamento é essencial à garantia de poder à classe trabalhadora.

Ciente de que o modelo classificatório de Andersen orienta-se pelo grau de independência entre as políticas sociais e o mercado, ou seja, pela desmercadorização, o autor propõe três novos regimes de *welfare state*, são eles: *welfare state* liberal, *welfare state* conservador-corporativo e *welfare state* social-democrata.

O primeiro deles, ou seja, o *welfare state* liberal representa o grau de desmercadorização mais baixo, tendo em vista que os programas sociais limitam-se à garantir o mínimo e estão direcionados apenas aos comprovadamente pobres. Essa é a forma de *welfare state* predominante em países liberais, marcados por movimentos trabalhistas politicamente fracos e por conceções de subsídios Estatais a particulares. O segundo modelo proposto por Andersen, denominado de *welfare state* conservador-corporativo, caracteriza-se pela predominância Estatal no que diz respeito aos diferentes sistemas de seguridade social. Embora um pouco maior do que o anterior, nota-se que o grau de desmercadorização do sistema permanece baixo, uma vez que os benefícios restringem-se aos segurados, isto é, aqueles que contribuem para os respectivos sistemas.

Diferentemente dos dois outros, o último modelo proposto por Andersen, chamado de *welfare state* social-democrata, distingue-se por apresentar políticas de caráter universal, implantadas através de “benefícios sociais generosos e assegurados como direito pelo Estado,

desvinculados de contribuição e/ou comprovação de necessidade” (Vazquez, 2007, p. 53). Dentre todos os modelos, o social-democrata é o que possui maior grau de desmercadorização, haja vista que o Estado atua de modo emancipar o indivíduo do controle exercido pelo mercado. Todavia, tais políticas voltadas à garantia do pleno emprego não surgiram repentinamente, longe disso, decorreram de alianças políticas construídas pelo movimento dos trabalhadores, a partir das quais foi possível elaborar e implementar políticas comprometidas com a universalização dos direitos sociais.

### 2.3 A CONSOLIDAÇÃO DA SEGURIDADE SOCIAL NO BRASIL

Dispósitos os modelos de Titmuss e Esping-Andersen, será atribuída ênfase à trajetória da seguridade social no Brasil, utilizando-se dos ensinamentos de Cláudia Benevides, Ivanete Boschetti e Maria Lúcia Teixeira Werneck. Para tanto, a periodização proposta por Liana Aureliano e Sonia Miriam Draibe será utilizada como guia, tendo em vista que, ao analisarem as políticas públicas a partir dos regimes políticos vigentes à época, contextualizam as características do sistema brasileiro – marcado pelo clientelismo e pelo afastamento da efetiva garantia de redistribuição.

Considerações iniciais dispostas, cabe destacar que o modelo de seguridade social adotado pelo Brasil apresenta

três grandes cortes (1930, 1964 e 1985) [que] levam em conta, fundamentalmente, as mudanças no plano do regime político e, para 1930 e 1964, as mudanças na forma do Estado, muito mais que em ocorrências específicas no plano das próprias instituições do Welfare. Esse critério nos parece indispensável, seja pela própria definição mais geral de Estado do Bem-Estar Social com que trabalhamos, seja pelo fato de as características da própria proteção social, principalmente nos seus aspectos mais ou menos universalizantes, assistencialistas ou redistributivistas, além, é claro, da definição das relações entre a política econômica e a política social (tanto no nível mais estrutural da regulação econômica e social, quanto no plano dos "modelos desenvolvimento" e de gestão da economia). (Aureliano; Draibe, 1989, p. 141).

Alicerçado sob bases autoritárias na década de 1930, o sistema nasce a partir do fortalecimento da indústria nacional, mediante surgimento das empresas estatais em setores estratégicos. A Era Vargas ganha notoriedade nesse contexto em função das legislações voltadas aos trabalhadores, a exemplo da CLT, e da transformação das Caixas de Aposentadorias e Pensões (CAPs) em Institutos de Aposentadorias e Pensões (IAPs). Diferentemente das CAPs, criadas em 1923 por meio da Lei Eloy Chaves, os IAPs atendiam uma categoria profissional inteira, a exemplo dos comerciários, bancários e industriários, e não somente os benefícios de uma empresa.

À vista disso,

A produção legislativa a que se refere o período 1930/43 é fundamentalmente a que diz respeito à criação dos Institutos de Aposentadorias e Pensões, de um lado, e, de outro, a relativa à legislação trabalhista, consolidada em 1943. Se essa é, de fato, a inovação mais importante, o período, entretanto, é, também, como vimos, fértil em alterações nas áreas de política de saúde e de educação, onde se manifestam elevados graus de centralização, no Executivo Federal, de recursos e instrumentos institucionais e administrativos. (Aureliano; Draibe, 1989, p. 140).

Embora seja incomum para os dias atuais, dada a equiparação de direitos instituída pela Constituição Federal de 1988, a Era Vargas excluía tanto a população rural quanto aqueles que não estivessem integrados à lógica laboral urbana dos programas instituídos pelo governo. Compreender os avanços relativos à saúde (a exemplo da medicina previdenciária e das campanhas nacionais de vacinação) e à assistência (como à criação da Legião Brasileira de Assistência – LBA) nos anos trinta implica em reconhecer que o principal objetivo era atender as demandas da crescente classe trabalhadora industrial, dada a necessidade de controle das demandas sociais (Aureliano; Draibe, 1989). Por esse motivo, a década de 1930 assume papel de destaque na criação do sistema de segurança brasileiro, ainda que caracterize-se por políticas voltadas à lógica do seguro. Como enfatiza Werneck (2017), a distinção entre seguro e segurança reside justamente no amparo sem a necessidade de contraprestação direta do beneficiário.

Benevides (2011, p. 63) ratifica que “o período entre 1964 e 1985 foi marcado pela redução da liberdade política, pela queda da renda do trabalho e pelo crescimento das desigualdades sociais”. Instaurada em 1964, a Ditadura Militar utilizou-se da política legislativa para criar tanto o Instituto Nacional de Previdência Social (INPS), que substituiu tanto os antigos IAPs, quanto o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL). A década subsequente se destacou, ainda, pela inclusão dos trabalhadores “domésticos”, autônomos e temporários ao sistema previdenciário e pela criação da renda mensal vitalícia, voltada às pessoas com deficiência ou acima de 70 (setenta) anos, incapazes de garantir seu próprio sustento, desde que tivessem realizado ao menos 12 (doze) contribuições para a previdência (Guerreiro, 2010 *apud* Benevides, 2011).

Utilizando-se principalmente de critérios voltados a “faixas etárias, necessidades e problemas” (Sousa, 2019 *apud* Benevides, 2011, p. 64), o Regime Militar expandiu os serviços e programas mediante redução da qualidade e segmentou o público beneficiado. Estabeleceu-se, portanto, um sistema cada vez mais precarizado e direcionado à população mais pobre enquanto a iniciativa privada beneficiava-se sobretudo da procura realizada pela classe média. É nesse contexto, marcado pelo fim da estabilidade do emprego e pela deterioração da

segurança social, que Benevides (2011) faz menção à “americanização perversa”, termo cunhado por Maria Lúcia Werneck. Segundo a autora, hoje já falecida, a saúde, assim como todas as áreas de intervenção pública na vida social, aproximam-se do sistema norte-americano dado que privilegia a iniciativa privada e o lucro e desconsidera as particularidades sociais nacionais, com ênfase na desigualdade social.

Por fim, atentas à classificação de Esping-Andersen, as autoras concluem que o sistema de proteção social brasileiro encaixa-se no “modelo econômico conservador e socialmente excludente” (Aureliano; Draibe, 1989, p. 145), tendo em vista que apresenta as seguintes características: a) centralização política e financiamento sob o âmbito federal; b) fragmentação institucional; c) exclusão dos cidadãos, dos movimentos sociais e das entidades de classe dos processos decisórios; d) princípio da privatização.

Todas essas características possuem intrínseca relação com o campo econômico e com a interferência do capital na esfera governamental. Partindo desse pressuposto, podem reunidas e compreendidas a partir do quarto princípio supramencionado, o da privatização. Nesse contexto, a destinação dos bens públicos para a iniciativa privada torna-se possível através da centralização e da fragmentação estatais (características da administração descentralizada), que limita a articulação das pautas sociais e abre espaço para a iniciativa privada, bastante lembrada pela prática de lobby. Considerando a preponderância dos interesses do grande capital, Aureliano e Draibe (1989) trazem a temática do financiamento da seguridade social para discussão. Para tanto, enfatizam que desde a elaboração, o texto constitucional de 1988 foi alvo de críticas voltadas à promoção do capital financeiro e, por conseguinte, desarticulação e destruição dos direitos sociais.

Vale lembrar que o capital não intervém apenas durante a execução da despesa pública. Os altos índices de regressividade, de sonegação e de isenções fiscais representam mecanismos de interferência no campo arrecadatório, que inviabilizam o princípio constitucional da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, CF/88), onerando aqueles que auferem menos renda. A situação torna-se ainda mais complexa diante do grande número de linhas de crédito e de programas de apoio direcionados para financiar a iniciativa privada que, como já foi dito, mostra-se alheio ao princípio da capacidade contributiva. Frente a tais desafios, é necessário examinar o contexto histórico e as disposições constitucionais.

Como já mencionado, a última e mais democrática Constituição brasileira foi promulgada em 1988, isto é, em plena expansão das políticas neoliberais pelo mundo. Tendo como marco inicial o Colóquio *Walter Lippmann*, responsável por instituir as bases do pensamento liberal contemporâneo, o neoliberalismo representa

um modo de intervenção social profunda nas dimensões produtoras de conflito. Pois, para que a liberdade como empreendedorismo e livre-iniciativa pudesse reinar, o Estado deveria intervir para despolitizar a sociedade, única maneira de impedir que a política intervisse na autonomia necessária de ação da economia. Ele deveria bloquear principalmente um tipo específico de conflito, a saber, aquele que coloca em questão a gramática de regulação da vida social. Isso significava, concretamente, retirar toda a pressão de instâncias, associações, instituições e sindicatos que visassem questionar tal noção de liberdade a partir da consciência da natureza fundadora da luta de classe. (Safatle, 2023. p. 25).

Delineados os contornos do neoliberalismo, nota-se que a Constituição brasileira surge em momento sociopolítico bastante conturbado. Ainda que a redemocratização e a participação popular e de movimentos sociais na Assembleia Nacional Constituinte tenham sido essenciais para a obtenção de texto progressista, como será detalhado a seguir, o capitalismo monopolista, voltado à garantia dos interesses das grandes corporações, impede a implementação das políticas públicas e interfere nas mobilizações de conflitos sociais. Garante, dessa forma, a despolitização através de falsa racionalidade – viés recentemente resgatado pela fala da economista, já falecida, Maria da Conceição Tavares quando trata da “tecnocracia”.

Responsável por suceder e guiar o período em que o país esteve sob governos democráticos por mais tempo, a Carta de 1988 distingue-se em função da sua ampla participação popular. Como já dito, o contexto internacional não se mostrava promissor ao campo dos direitos sociais, porém o enfraquecimento das políticas implementadas na Ditadura Empresarial Militar – caracterizada pelos mais diversos tipos de violência, seja ela econômica (aumento da desigualdade social e endividamento externo) e/ou física/psicológica (mortes, torturas, perseguições, remoções forçadas) – criou ambiente voltado à valorização da proteção dos mais diversos direitos, seja de nacionais ou de estrangeiros.

A Constituição emerge, portanto, em contexto marcado por expressiva participação de cívis e de movimentos sociais, consolidando a dignidade humana e os direitos sociais enquanto pilares essenciais à garantia da estabilidade e da paz social. Além de explicitar que “a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados” (Brasil, 1988) são direitos sociais (art. 6º, CF), a Carta Magna debruça-se sobre as garantias concernentes ao trabalho, a exemplo do décimo terceiro salário, salário-mínimo, seguro-desemprego, repouso semanal remunerado, liberdade de associação, direito de greve, dentre tantos outros (art. 7º, CF). Nota-se, assim, a intrínseca relação entre as demandas oriundas da classe trabalhadora e a efetivação dos direitos sociais, sobretudo voltados à seguridade social.

Considerando que os direitos fundamentais representam “garantias contra retrocessos jurídicos e diretrizes para políticas públicas” (Strapazzon, 2002, p. 190) e em observância às

revisões na teoria geral dos direitos fundamentais decorrentes das atrocidades cometidas durante a segunda guerra mundial (surgimento do neoconstitucionalismo), extrai-se o dever Estatal de atuar/prestar com vistas à proteger os cidadãos contra arbitrariedades, sobretudo decorrentes dos mecanismos do mercado.

Assim, a opção brasileira pela constitucionalização da proteção social contra esse tipo de riscos gerou um dever de atuação do Estado e da sociedade para garantir (1) condições básicas de saúde, (2) o nível básico de renda para sobrevivência digna e (3) serviços públicos especiais de atenção às pessoas em situação de marginalidade social. Quanto ao Brasil, pode-se afirmar que o direito constitucional converteu o que era apenas dever moral de fraternidade em expectativas imperativas de atuação positiva do Estado e que essa virada pela juridificação exige uma nova abordagem da teoria dos direitos constitucionais subjetivos e sobre o controle constitucional da proteção insuficiente e também das omissões. (Strappazon, 2002, p. 192).

Todavia, ainda que as mobilizações desenvolvidas pela classe trabalhadora tenham sido essenciais para garantir a elaboração da Carta Magna voltada à promoção de direitos, é necessário reconhecer que a resistência não foi suficiente para evitar o avanço do projeto neoliberal. Tal fato pode ser observado a partir de suas frentes, são elas: a) discrepância entre os parâmetros internacionais referentes ao estado de bem-estar social e as políticas implementadas no país, mesmo após a Constituição de 1988; b) acesso aos benefícios/programas condicionado à observância de critérios limitadores (como o pagamento de contribuições ou enquadramento em determinada faixa etária), afastando-se da universalidade.

Longe de normatizar questões estratégicas que gerassem drásticos impactos sobre o sistema econômico e social do país, a exemplo da reforma agrária, ou de garantir a plena exequibilidade dos direitos nela dispostos, a Constituição também pode ser observada enquanto instrumento neoliberal sob roupagem democrática, outrossim exerça importância para as lutas individuais e coletivas pela ampliação de direitos. Nesse conturbado contexto, marcado pela contradição constitucionalização *versus* práticas, surgem os emblemáticos diplomas normativos, instituídos sob o pretexto de que a Constituição e a gestão orçamentária seriam incompatíveis, são eles: as desvinculações das receitas da união (EC nº 27/2001, instituto criado em 1994 por meio da Emenda Constitucional de Revisão número 1), lei de responsabilidade fiscal (LC nº 101/2000), arcabouço fiscal ou teto de gastos (EC nº 95/2016) e, por fim, novo arcabouço fiscal (LC nº 200/2023).

Desta feita

O desmonte real da Seguridade começa em 1990 com a aprovação pelo Congresso das diferentes leis orgânicas da Saúde (1990), da Previdência (1991) e da Assistência (a Loas – Lei Orgânica da Assistência Social, em 1993). Cada área foi para um ministério

ou órgão específico e as receitas deixaram de ser, na prática (prática respaldada na legislação infraconstitucional, cabe repetir), receitas de seguridade para se rem receitas da previdência, da saúde, da assistência. No caso da Previdência, voltou-se a uma situação pré-Constituição que já era muito criticada: benefícios previdenciários só podem ser pagos com receitas previdenciárias. Ou seja, com receitas oriundas de contribuições dos empregadores sobre folha salarial e dos empregados (incidentes sobre salários). Se o desemprego aumenta, se a informalidade prevalece, as receitas despencam. (Vianna, 2017, p. 09).

Ou seja, a promulgação do texto Constitucional foi sucedida por diversas ofensivas, com vistas à utilização da máquina pública em prol dos interesses do grande capital. Ante os exemplos supracitados, que serão detalhados a diante, e tendo em mente o impacto que as reformas exercem para o financiamento das políticas públicas voltadas ao campo social, fica evidente a utilização de “arsenal jurídico-político” (Brettas, 2017, p. 64) com vistas a dar continuidade ao estado de dependência e subordinação, sobretudo aos interesses externos. O campo jurídico torna-se, portanto, fundamental para que as políticas neoliberais sejam concretizadas. A práxis demonstra, dessa forma, a manipulação das instituições com vistas a amplificar as transferências de verba pública, arrecadada mediante superexploração da classe trabalhadora, severamente impactada pela regressividade tributária e pela perda de direitos, para a iniciativa privada.

Para compreender os impactos gerados pela DRU, pelo novo arcabouço e pelos demais instrumentos normativos supracitados, é necessário remeter, em um primeiro momento, às disposições constitucionais relativas à temática. Após análise do texto elaborado em 1988, debruçar-se-á sobre as grandes reformas nos campos trabalhista, previdenciária e tributário, embora a última delas ainda esteja em período de transição, tendo o ano de 2033 como previsão para a conclusão, com ênfase nas modificações e nos impactos que exerceiram no que diz respeito à arrecadação para o financiamento da seguridade social.

### **3 ORÇAMENTO PÚBLICO E CUSTEIO**

#### **3.1 O MODELO TRIPARTITE ADOTADO PELA CF/88**

Independentemente do tipo de política pública (seja ela distributiva, redistributiva, constitutiva ou regulatória, nos termos dispostos por Theodore Lowi) ou mesmo da área sob a qual se pretende atuar (educação, saúde, segurança, meio ambiente, dentre tantas outras), a execução do planejamento governamental está intrinsecamente relacionado às fontes de financiamento do Estado. Diante disso, a relação entre dimensão social e política fiscal mostra-se evidente, tendo em vista que não é possível desenvolver pesquisas, contratações, pagamentos ou promover qualquer outro tipo de atividade sem respaldo financeiro. É curioso, porém, o discurso segundo o qual os dados coletados pelo poder público demonstrariam, *per si*, a necessidade de reformas e limitações com vistas a eliminar supostos “rombos” ou “déficits”, como ocorre de forma reiterada com a previdência.

Em meio a um contexto marcado por sucessivas tentativas de tornar a análise dos dados coletados pelo poder público neutra, vale trazer para a discussão breves considerações acerca da aplicação da teoria dos sistemas ao direito. Embora possuam características próprias, é inegável que o direito, a política, a economia, ou qualquer outro sistema se encontram em constante interação, tendo em vista que a reprodução de cada um deles implica na utilização da linguagem e do conteúdo desenvolvidos pelos demais. Nesse sentido, Niklas Luhmann utiliza os termos acoplamento estrutural, autopoiese e fechamento operacional para indicar tanto a comunicação quanto a forma a partir da qual os sistemas se reproduzem e se distinguem. Evidencia-se, dessa forma, a dependência entre eles.

Transpondo a discussão para a esfera orçamentária, não existe trabalho de redação jurídica ou execução de políticas públicas neutro, ou seja, realizado sem interferências dos campos político, econômico e cultural. Um sistema depende do outro para continuar a existir, embora cada um possua regras próprias. Luhmann não é o único autor a tratar da temática, dado que juristas, economistas, assistentes sociais, dentre outros pesquisadores já se pronunciaram acerca da relação entre política e direito, por exemplo, todavia o autor observa o fenômeno a partir da ótica da sociologia, ou seja, enquanto condição intrínseca à sociedade. Ainda que a estatística e outros conhecimentos matemáticos sejam frequentemente utilizados pelas ciências humanas, não apresentam significado quando observados *per si*, logo não podem ser devidamente compreendidos quando descontextualizados.

Aplicadas à gestão governamental, as ponderações supramencionadas indicam que o

Orçamento público, como a parte mais visível do fundo público (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014) não se limita a uma peça técnica e formal ou a um instrumento de planejamento; ele é, desde suas origens, uma peça de cunho político (OLIVEIRA, 2009), portanto, ele serve para orientar as negociações sobre quotas de sacrifício sobre os membros da sociedade no tocante ao financiamento do Estado e é utilizado como instrumento de controle e direcionamento dos gastos. Assim, a decisão sobre os objetivos de gastos do Estado e a fonte dos recursos para financiá-lo não é somente econômica, mas principalmente são escolhas políticas, refletindo a correlação de forças sociais e políticas atuantes e que têm hegemonia na sociedade. (OLIVEIRA, 2009). Os gastos orçamentários definem a direção e a forma de ação do Estado nas suas prioridades de políticas públicas. (SALVADOR; TEIXEIRA, 2014). (SALVADOR, 2017, p. 06).

A inobservância da arrecadação e do gasto público enquanto instrumentos minimizadores de concentração riquezas e de disparidades sociais em detrimento de políticas governamentais voltadas ao financiamento de setores econômicos, como o agronegócio, intensifica-se na década de 1980. Caracterizado pela disseminação de ideário empreendedorista e pela utilização da estrutura estatal com vistas à garantia do pleno funcionamento do livre mercado, o conteúdo neoliberal insere-se no Brasil ainda durante a redação da Constituição de 1988, porém ganha corpo a partir da regulamentação do texto constitucional, realizada mediante leis complementares. Antes de discorrer acerca das consequências provocadas pelo subfinanciamento, isto é, do impacto que neoliberalismo causa às políticas sociais, é importante compreender como se dá a destinação de recursos para a seguridade social brasileira, tendo em vista o recorte ao qual este trabalho se propõe.

Pois bem. O orçamento público assume perspectiva inovadora a partir da Constituição Federal de 1988. Segundo Pinto (2019), ele representa instrumento jurídico por meio do qual as escolhas populares tornam-se exequíveis. Mais do que uma simples previsão, deve representar instrumento democrático de planejamento financeiro, de uma escolha voltada à promoção da dignidade humana através da atenção às demandas da comunidade e da redução das desigualdades. Assim sendo, não é possível desvincular as leis orçamentárias dos objetivos dispostos do texto constitucional. Note que os constituintes escolheram e consolidaram, mediante detalhamento direcionado à seguridade social, forma através da qual política intrinsecamente relacionada à dignidade humana – que se torna primordial em momentos de vulnerabilidade, seja ela financeira, etária, entre outras – deveria ser pensada e executada. Nesse sentido, além das disposições concernentes ao campo social, a Carta Magna apresenta os arts. 194 e 195, por meio dos quais consolida a base principiológica e as respectivas fontes de financiamento da seguridade social, conforme detalhamento a seguir.

Conforme art. 194 do texto constitucional, a seguridade social passa a ser regida pelos seguintes princípios: universalidade da cobertura e do atendimento; equivalência dos benefícios

e serviços entre populações urbanas e rurais; seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços; irreduzibilidade do valor dos benefícios; equidade na forma de participação no custeio; diversidade da base de financiamento; descentralização administrativa. Perceba, a Constituição traz grandes avanços concernentes à temática já no campo principiológico, dada a equiparação entre a população urbana e rural e a atenção dedicada ao financiamento. Explicitada a base principiológica, passar-se-á à análise das contribuições sociais, inseridas ao artigo subsequente.

Como assevera Freitas (2011), o artigo 195 da Constituição Federal versa sobre as formas de financiamento da seguridade social, representadas pelos recursos oriundos dos orçamentos públicos (da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios) e pelo custeio proveniente da arrecadação das contribuições destinadas a tal fim. Enquanto a primeira delas foi denominada pela doutrina de financiamento indireto, dado que os tributos coletados serão destinados para usos variados, sendo a seguridade social um deles (art. 195, caput, CF), a segunda forma recebeu a denominação de financiamento direto, posto que devem ser utilizadas somente<sup>1</sup> para a seguridade social (art. 195, I a IV, CF). Instituídas as competências tributárias<sup>2</sup>, os artigos subsequentes se debruçarão sobre a estrutura do financiamento direto<sup>3</sup>.

Registre-se, de início, que o detalhamento se limitará ao texto vigente em momento anterior à reforma tributária, dado que diversos tributos aqui elencados deixaram paulatinamente de existir. Fixado o recorte temporal, extrai-se que a seguridade deverá ser mantida a partir das contribuições realizadas pelos empregadores, trabalhadores e sobre a receita de concursos e prognósticos (oriunda de apostas), nos termos dos incisos e alíneas do art. 195. Aliado a isso, destacam-se os parágrafos 2º e 4º, segundo os quais “a proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social” (Brasil, 1988) e “a lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social” (Brasil, 1988), respectivamente.

<sup>1</sup> Conforme classificação adotada por Paulsen e Velloso (2019), existem cinco espécies tributárias previstas na Constituição: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. As contribuições distinguem-se dos demais tributos por possuírem fato gerador não vinculado e finalidade específica. Ainda que devessem ser utilizadas somente para fins específicos, como mencionado no texto, houve subversão das disposições constitucionais em 1994, a partir da criação das Desvinculações de Receitas da União (DRU). Sucessivamente renovadas por meio de emendas constitucionais, continuam a vigorar até os dias atuais, representando uma perda de 30% (trinta por cento) do orçamento destinado ao campo social.

<sup>2</sup> Diretrizes constitucionais acerca da criação de tributos. Embora não crie tributos, a Carta Magna autoriza e determina quais entes federativos podem fazê-lo.

<sup>3</sup> Para fins de trabalho de conclusão de curso, será analisado apenas o Regime Geral de Previdência Social (RGPS), embora seja sabido que a previdência social é composta por três regimes: regime geral, regime próprio e previdência complementar.

Note, o texto constitucional enfatiza a existência de divisão no custeio, visto que cita, em um primeiro momento, a obtenção de recursos “provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios” (Brasil, 1988) e, em seguida, utiliza a conjunção aditiva “e” para determinar que as contribuições, direcionadas aos empregados e empregadores, também serão responsáveis pelo custeio. Em outras palavras, inspirados pelo *welfare state* europeu, os constituintes estabeleceram modelo de financiamento tripartite, ou seja, a partir de contribuições advindas dos empregados, dos empregadores e do custeio Estatal. Segundo Fagnani (2012), uma das inovações trazidas pela Constituição de 1988 consiste, justamente, na tripartição orçamentária e no papel que os impostos (atribuição governamental) e as contribuições (atribuição particular) assumem para o funcionamento do sistema. Diante disso, o autor apresenta dados sobre a repartição comumente realizada nos países a partir dos quais o Brasil se inspirou.

Nossos constituintes copiaram o modelo tripartite clássico do *Welfare State*. Nos países europeus o financiamento da Seguridade Social é composto, em média, por 38% da contribuição dos empregadores; 22% pela contribuição dos empregados; e 36% da contribuição do governo. (Fagnani, 2012, p. 21).

Não obstante seja tripartite, a União mostra-se omissa no que diz respeito ao seu dever de financiamento. Tal fato pode ser observado através dos estudos realizados pelo Tribunal de Contas da União (TCU) em 2021, através dos quais se propõe a discorrer acerca do financiamento da seguridade social. O órgão enfatiza a existência de déficit próximo de 218 (duzentos e dezoito) bilhões, cerca de 2,5% (dois e meio por cento) do PIB, porém “esquece” de mencionar o principal financiador da seguridade social, nos termos do modelo europeu a partir do qual o sistema brasileiro foi construído e do caput do art. 195 da Constituição Federal. Ou seja, o TCU aponta que 100% (cem por cento) das receitas teriam sido inseridas ao gráfico, todavia não apresenta o custeio decorrente dos tributos federais, como demonstra a Tabela 1:

**Tabela 1 - Receitas e despesas típicas da Seguridade Social**

Receitas Típicas da Seguridade Social			Despesas Típicas da Seguridade Social			R\$ milhares
Descrição	Valor	%	Descrição	Valor	%	Resultado da Seguridade Social
1. Contribuições Previdenciárias Vinculadas ao RGPS	461.901.057	49,72%	1. Despesas Previdenciárias do RGPS	712.027.487	62,08%	-250.126.430
2. Outras Contribuições Típicas da Seguridade Social	467.074.044	50,28%	2. Outras Despesas Típicas da Seguridade Social	434.977.366	37,92%	32.096.678
2.1. PIS/PASEP (fonte 140) <sup>1</sup>	54.018.586	11,57%	2.1. Abono Salarial	10.158.254	2,34%	
2.2. CSLL (fonte 151)	113.461.830	24,29%	2.2. Seguro-Desemprego	36.229.495	8,33%	-
2.3. Cofins (fonte 153)	271.678.648	58,17%	2.3. Saúde	179.077.635	41,17%	-
2.4. Demais Receitas Vinculadas à Seguridade Social	27.914.981	5,98%	2.4. Assistência Social	168.621.447	38,77%	-
<b>Total</b>	<b>928.975.101</b>	<b>100%</b>	<b>Total</b>	<b>1.147.004.853</b>	<b>100%</b>	<b>-218.029.752</b>

Fonte: Contas do Presidente da República 2021 (Brasil, 2022).

As informações dispostas pelo TCU não apresentam respaldo constitucional, porém mostram-se pertinentes, pois refletem um dos principais desafios vinculados à seguridade social. Autores como Salvador e Boschetti já apontavam, desde o fim da década de 1990 e inícios dos anos 2000, a incongruência entre custeio realizado mediante contribuições e a ínfima parcela custeadas pelo poder público, ressaltando, nesse sentido, que “quem paga a conta são os trabalhadores” (Boschetti; Salvador, 2005, p. 13).

**Tabela 2 – Previdência Social: Distribuição do percentual das Fontes de Recursos 1999-2004**

Fontes	1.999	2.000	2.001	2.002	2.003	2.004	Média sobre total	Variação 99/04
1. Recursos Provenientes de Impostos	5,4%	3,5%	8,1%	3,4%	9,2%	6,2%	6,8%	15,7%
2. Contribuições Sociais	90,1%	93,3%	90,9%	90,6%	90,1%	92,9%	91,3%	3,1%
2.1 Contribuições dos Empregadores e dos Trabalhadores para a Seguridade Social	58,6%	60,0%	59,2%	57,4%	55,5%	56,9%	57,9%	-3,0%
2.2 Contribuição Sobre o Lucro (Csll)	4,8%	4,7%	4,4%	2,7%	2,7%	2,0%	3,6%	-57,7%
2.3 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	19,4%	20,8%	20,9%	25,8%	25,9%	27,0%	23,3%	39,0%
2.4 Contribuição para o Plano de Seguridade do Servidor	3,1%	2,5%	3,0%	2,9%	2,5%	3,1%	2,8%	0,4%
2.5 Contribuição para o Custeio Pensão Militares	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,5%	0,1%	-
2.6 Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF)	4,1%	5,3%	3,4%	1,8%	3,4%	3,3%	3,6%	-19,7%
3. Outras Fontes	1,3%	3,2%	1,1%	1,0%	0,7%	0,9%	1,4%	-25,7%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	-	-
Total em R\$ milhões correntes	83.305	93.408	107.544	123.218	145.478	165.509	-	-
Fonte: SIAFI/SIDOR								
Elaboração própria								

Fonte: Boschetti; Salvador (2005, p. 13).

Encerradas as considerações iniciais, que se debruçaram sobre o dever constitucional assumido pelo poder público a partir de 1988 e sobre os reflexos provocados pelo subfinanciamento ao pilar mais frágil da relação tripartite (os empregados), tratar-se-á das espécies de contribuições a cargo das empresas, dada a capacidade contributiva e as contradições vinculadas ao sistema, como já citado.

### 3.2 OS IMPACTOS DA REGULAMENTAÇÃO (LEI N° 8.212/1991)

Com o intuito de suprir as lacunas do art. 195, I, CF, foi aprovada a Lei Ordinária nº 8.212/1991, que dispõe acerca da organização e do plano de custeio da seguridade social. Embora seja passível de diversas críticas, principalmente porque representa instrumento de consolidação do viés neoliberal voltado aos direitos sociais, o plano de custeio cumpre, ainda que formalmente, o objetivo para o qual foi criado e apresenta título dedicado ao financiamento.

Nesse sentido, destaca-se o conteúdo inserido aos arts. 16 e 22 do diploma supramencionado, dado que se debruçam sobre dois importantes tópicos, a responsabilidade da União e dos empregadores.

Como já assinalado, o sistema de financiamento da seguridade social é tripartite. Nele, os trabalhadores, os empregadores (sejam empresas ou não) e o próprio governo se tornam responsáveis pelo financiamento da seguridade. Para tanto, deve haver proporcionalidade entre a capacidade contributiva e o custeio de cada um deles, de modo que o mais vulnerável não seja sobrecarregado, ou seja, o governo deve subsidiar o sistema de forma majoritária, sendo seguido pelos empregadores e, por fim, pelos empregados. Considerando que essa foi a escolha constitucional, chama atenção a redação do art. 16, parágrafo único, da Lei nº 8.212/1991, segundo o qual a União seria responsável apenas pela “cobertura de eventuais insuficiências financeiras” (Brasil, 1991), quando oriundas dos benefícios de prestação continuada (BPC). Além de inconstitucional, o parágrafo único viola o princípio da estrita legalidade, dado que a regulamentação extrapola a sua função, inovando no âmbito normativo.

Na sequência, o Capítulo IV da Lei nº 8.212/1991 deveria versar sobre as contribuições sob a responsabilidade dos empregadores, dado que essa é a denominação utilizada pela Carta Magna. Todavia, a Lei de Custo emprega a expressão “Da Contribuição da Empresa” para se referir às disposições do art. 22 e seguintes, ou seja, ao tributo sob a responsabilidade dos empregadores. O trabalho do legislativo reflete a investida neoliberal contemporânea aos anos 1990, representando perda e fragilização do custo. Isto é, nem todos os empregadores são empresários (termos fixados pelo Código Civil), porém é dever de ambos financiar a seguridade social, ao passo que o lucro obtido por eles decorre da utilização da mão de obra trabalhadora. Esse foi o pacto instituído na Constituição de 1988.

Tecidas as considerações iniciais, mais abrangentes, dá-se início ao detalhamento dos principais pontos dos arts. 22 e 22-A da Lei de Custo, que se comunicam o contexto de desigualdade social, regressividade tributária e subfinanciamento da seguridade social, recortes tratados neste trabalho de conclusão de curso. Pois bem, o art. 22 estabeleceu, como regra geral, contribuições incidentes sobre 20% (vinte por cento) do total de remunerações pagas ou creditadas (popularmente conhecida como contribuições sobre a folha de pagamento), termos fixados pelo caput e inciso I. Somado a isso, o § 1º do dispositivo versa sobre a contribuição adicional paga pelos mais diversos tipos de entidades financeiras, a exemplo dos bancos, sociedades de crédito e entidades de previdência privada.

Em um primeiro momento, salta aos olhos que os mais diversos tipos de instituições financeiras atuantes no Brasil tenham um acréscimo de apenas 2,5% (dois e meio por cento)

sobre a base de cálculo. Considerando que circulam suntuoso valor monetário, esperar-se-ia que o princípio da capacidade contributiva<sup>4</sup> fosse observado, porém essa não é a realidade, dado que o acréscimo irrigório equipara empresas que possuem patrimônios diferentes. A crescente diminuição de verbas direcionadas ao campo social mostra-se proporcional à expansão do *lobby* inserido à pasta. Impactado por interesses políticos, o art. 22 da Lei nº 8.212/1991, que antes previa distinções apenas para o campo bancário, sofreu severas alterações, que reverberaram em desoneração voltadas à agroindústria e às sociedades desportivas<sup>5</sup>.

Dentre as alterações inseridas após a vigência da lei, tem-se que as associações desportivas, mantenedoras de equipe de futebol profissional, recolherão apenas o corresponde a 5% (cinco por cento) da receita bruta (art. 22, §6º, da Lei nº 8.212/1991), distinguindo-se, portanto, da regra geral de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, disposta no inciso I do mesmo dispositivo. Novamente, não há observância do princípio da capacidade contributiva ou mesmo da solidariedade<sup>6</sup>, tendo em vista trata-se de pessoa jurídica, marcada por alta lucratividade, cujo montante pago representará apenas  $\frac{1}{4}$  do custeio realizado pela maioria das empresas em funcionamento no Brasil, dotadas de capital social muito menor. Além de contrária ao princípio da isonomia, visto que favorece apenas um ramo da atividade esportiva, qual seja, o futebol profissional, notadamente lembrado pela movimentação grande aporte financeiro, as associações desportivas tornaram-se isentas de imposto de renda (IRPJ) e contribuição sobre o lucro líquido (CSLL) após o Conselho Administrativo da Receita Federal (Carf) equipará-las à associações civis sem fins lucrativos, como explicitam Daniel Neto (2019) e Higídio (2023).

Dando sequência ao tema, será abordado o regime aplicado às agroindústrias, previsto no art. 22-A da Lei nº 8.212/1991. Embora pareça necessário estabelecer distinção entre agroindústria e demais empregadores rurais, dada a restrição do artigo supramencionado (empresas que beneficiam insumos agrícolas), a Instrução Normativa RFB nº 2.110/2022 (substituta da IN RFB nº 971/2009), demonstra o contrário. Segundo art. 153, incisos I e II, do ato normativo da Receita Federal, independentemente da condição do produtor rural, seja ele pessoa física, jurídica ou agroindústria, é possível substituir a contribuição previdenciária

<sup>4</sup> Princípio previsto no art. 145, §1º, da Constituição Federal de 1988.

<sup>5</sup> Como já delineado, o art. 22 da Lei nº 8.212/1991 sofreu severas modificações no decorrer dos anos, por meio das quais foram criados regimes diferenciados para promover determinados setores através da redução da carga tributária. Este trabalho de conclusão de curso optou por se debruçar apenas sobre a agroindústria e as associações desportivas profissionais. A escolha se baseou no valor monetário por eles movimentado e, consequente, no impacto ao financiamento da seguridade social gerado pela redução ou desoneração tributárias.

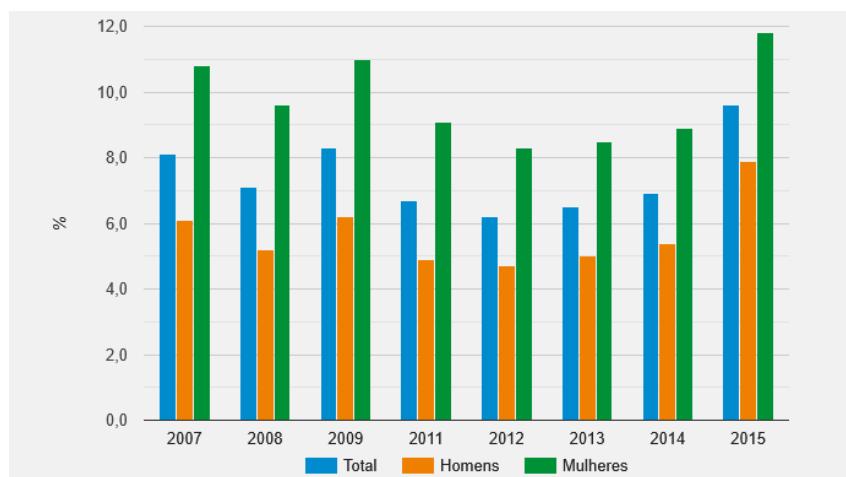
<sup>6</sup> Objetivo da República Federativa do Brasil (art. 3º, I, CF/88) e princípio extraído da seguridade social (art. 194, CF/88).

patronal de 20% (vinte por cento) pela contribuição social previdenciária incidente sobre a receita bruta – CPRB (alteração instituída pela Lei nº Lei nº 12.546/2011, mais conhecida como desoneração da folha de pagamento), cuja alíquota é notavelmente menor.

Aqui, vale a pena tecer comentário acerca das distinções entre a utilização da “renda bruta” ou da “folha de salário” para fins de base de cálculo das contribuições atribuídas aos empregadores, haja vista as alterações direcionadas às associações desportivas e às agroindústrias. Pois bem, as discussões concernentes à redução da carga tributária incidente sobre a folha de salários inicia ainda na década de 1990, como explicitam Ansilheiro e Paiva (2009), porém a contribuição previdenciária sobre a renda bruta (CPRB), ou seja, o tributo em si, surge a partir da Lei nº 12.546/2011. Por meio dela, foi criado regime especial, a partir do qual será aplicada alíquota que variará entre 1% (um por cento) a 4,5% (quatro e meio por cento). A modificação foi implementada sob o pretexto de que seria necessário desonerar a folha de pagamento a fim de garantir a geração de empregos e a redução da informalidade. Não obstante este tenha sido o discurso promovido à época, a práxis mostrou reflexos bastante diferentes, como será demonstrado a seguir.

Com o intuito de comprovar que a desoneração da folha de pagamento não traz benefícios segue Gráfico 1, relativo à desocupação no Brasil:

**Gráfico 1:** Taxa de desocupação, na semana de referência, das pessoas de 10 anos ou mais de idade, por sexo - 2007/2015



Fonte: Brasil em Síntese (Brasil, [s.d.]).

Nota-se, portanto, que desonerasar a folha de pagamento e, por conseguinte, criar um sistema voltado à redução da carga tributária dos empregadores não implica na diminuição nem do desemprego nem tampouco das desocupações, tendo em vista que não há variação significativa nos índices após a implementação do sistema. Por outro lado, a diminuição da

arrecadação amplia ainda mais o déficit relativo a seguridade social e impacta diretamente na exequibilidade de políticas públicas voltadas à promoção de direitos, isto é, as demandas aumentam com o passar do tempo, todavia, as fontes constitucionais voltadas ao custeio deixaram e existir.

Vê-se, dessa forma, que tanto os produtores de *comodities* quanto as empresas de beneficiamento agrícola, com ênfase em multinacionais, desenvolverão atividades dotadas de alto fluxo monetário, tendo em vista que o agronegócio representa cerca de 30% do PIB brasileiro, conforme dados divulgados pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (Cepea) em 2024, porém não haverá contraprestação equivalente ao campo da seguridade social, tendo em vista a alíquota da CPRB. Nota-se, mais uma vez, apagamento do princípio da capacidade contributiva e ausência de interesse quanto a garantia da justiça fiscal.

Alinhada aos parâmetros políticos neoliberais, como enuncia Batista (2016), investir na agricultura torna-se uma forma de especulação, fomentadora de dependência, de desigualdade, de especulação e, sobretudo, de violação os direitos da população camponesa e o ambiente do qual fazem parte. Nota-se, assim, que

o agronegócio combina traços da acumulação primitiva a uma desterritorialização mundial do comércio, ampliando a concentração de terra e poder, dificultando políticas estatais de reforma agrária, submetendo pequenos agricultores e excluindo e incluindo trabalhadores ao regime de exploração. Ele é apresentado como único modelo para agricultura, trabalhando como sinônimo de riqueza e modernização para legitimar-se socialmente, desconstruindo a imagem perversa do latifundiário e descredibilizando modelos alternativos de agricultura, como a produção agroecológica. (Batista, 2016, p. 77).

Por fim, vale tecer breves considerações acerca dos impactos arrecadatórios causados pela CPRB, tendo em vista o grande número de empresas beneficiadas e o impacto da desoneração para os cofres públicos.

Conforme art. 167, XI, da Carta Magna, as contribuições dispostas no art. 195, II e II, devem ser utilizadas para fins de financiamento da seguridade social. Dessa forma, tem-se que a contribuição sobre a folha de salários, sobre a receita ou faturamento (PIS e COFINS), sobre o lucro (CSLL) e a contribuição paga pelos trabalhadores devem, obrigatoriamente, ser direcionadas ao custeio da seguridade social. Embora o Código Tributário Nacional e a doutrina determinem que as contribuições distinguem-se dos demais tributos por possuírem destinação específica, nenhum dos diplomas responsáveis por instituir ou disciplinar a CPRB (Lei nº 11.774/08, Lei nº 12.546/11, Decreto nº 7.828/12 e Instrução Normativa RFB nº 1.436/13) faz referência à utilização dos recursos para fins de custeio da seguridade social, dando margem a

destinações incongruentes com as disposições constitucionais, gerando insegurança jurídica quanto a exequibilidade das disposições constitucionais.

Cabe lembrar, ainda, que o art. 5º, II, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000) determina que haja compensação financeira em função das perdas arrecadatórias decorrentes de renúncia de receitas. Ou seja, além do dever de custear cerca de 40% do sistema de seguridade social, tendo em vista a escolha dos constituintes pelo modelo tripartite, o poder público tem a obrigação de aumentar a verba destinada às pastas em que houve perda arrecadatória (Paula; Teixeira, 2024). *In casu*, o Governo Federal fica obrigado a suprir o prejuízo arrecadatório à seguridade social provocado pela criação e sucessivas prorrogações da CPRB, fonte de custeio que, diferentemente do que propõe o art. 194, IV, quando trata da diversidade da base de financiamento, foi implementado com vistas à desarticular o financiamento do sistema.

Outra consequência esperada é a alteração do comportamento da arrecadação da contribuição previdenciária diante de crises econômicas. A longo prazo, pode-se considerar que a base faturamento crescerá mais rápido que a massa salarial. Entretanto, a base faturamento possui um comportamento diferente da massa salarial: na saída de crises, verifica-se primeiro o crescimento do faturamento e, após certo período, ocorre a contratação de mão-de-obra, consequentemente acréscimo da massa salarial. Por outro lado, o contrário é verificado na entrada de crises: primeiro ocorre uma redução do faturamento e a seguir há a redução da mão de-obra com consequente redução da massa salarial. Portanto, qualquer conclusão a respeito da volatilidade da arrecadação das contribuições previdenciárias ficará condicionada ao comportamento da Economia a longo prazo. (Paula; Teixeira, 2024, p. 21).

Observe, portanto, que o déficit da seguridade social não decorre da suposta insustentabilidade do sistema. Pelo contrário, a Constituição previu contribuições com vistas a garantir-lhe exequibilidade e perenidade, porém as alterações que a sucederam, voltadas ao mero beneficiamento de determinados ramos empresariais, notadamente aqueles que possuem maior circulação monetária, somadas à ausência de subsídio estatal direcionado à pasta, são responsáveis pela insuficiência de recursos. Em detrimento dos interesses comuns e das demandas por melhoria na qualidade de vida da população, principalmente em momentos de insegurança, tendo em vista o recorte da seguridade social, são beneficiadas instituições bancárias e fortalecidos discursos reformistas, cujo principal objetivo é diminuir e inviabilizar os sistemas e políticas públicas voltadas ao campo social.

## 4 DESMONTE SOB ROUPAGEM REFORMISTA

### 4.1 A EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS Nº 29/2019

As previsões constitucionais relativas à saúde, assistência e previdência nunca foram devidamente implementadas, dadas as alterações legais voltadas ao subfinanciamento, conforme recorte exemplificado através do capítulo anterior. Ante o exposto, e com vistas a robustecer o debate, vale tecer considerações acerca das recentes reformas instituídas pelas emendas constitucionais nº 103/2019 e nº 132/2023, posto que a viabilidade das políticas sociais é utilizada como ponto fulcral para respaldá-las. A discussão será desenvolvida a partir do viés cronológico, sendo os impactos gerados à previdência analisados primeiro e, por fim, atribuída ênfase às repercussões à tributação nacional.

A reforma da previdência de 2019 (dois mil e dezenove) é o evento lembrando quando se trata de recente alteração no campo previdenciário, no entanto a compreensão do desmonte consolidado por ela perpassa momento anterior. Não é possível construir análise para além da letra da lei, consciente de que alterações tão significativas se adequam a determinado contexto e moldam nova realidade, sem fazer referência à peça legislativa que a precedeu. É nesse contexto que se encontra a exposição motivos nº 29/2019, cujo conteúdo se mistura com a conjuntura geopolítica global sob a qual foi redigida, que reverberou na eleição de Jair Messias Bolsonaro para presidência da república em 2018.

A exposição de motivos é um documento característico do processo legislativo, que acompanha os projetos de lei formulados pelo poder executivo. Por meio dela, são explicitadas as razões que justificam a propositura da alteração ou inovação legal. *In casu*, a peça foi organizada em vinte e dois tópicos, porém, para fins de trabalho de conclusão de curso, merece destaque apenas o primeiro deles, tendo em vista que contextualiza, de forma suscinta, o conteúdo abordado pelas demais subdivisões. Fixado o referencial, extrai-se as seguintes questões, que serão detalhadas no decorrer do capítulo: multiplicidade de alterações após promulgação da Constituição em 1988; “nó fiscal”, decorrente da despesa previdenciária; veloz processo de envelhecimento da população e, por fim, suposta busca de maior equidade.

De início, importa trazer à baila a fala de Maria Lúcia Werneck Vianna em seminário realizado na Fiocruz em 2017. Para ela, “números não mentem, [mas] também não falam” (Vianna, 2017, p. 06). Utilizando-se de bom-humor, a economista ressalta a necessidade de cautela quando se trata de dados numéricos, posto que não possuem significado *per si*. Ou seja, números são facilmente selecionados e direcionados para fins de ratificação de determinadas

narrativas, dada a suposta científicidade a eles atrelada. Em um cenário caracterizado pela manipulação de informações, vale destacar que a segurança, assim como as demais políticas públicas, decorre de decisões políticas. Assim, segundo a autora, a:

Fixação de um teto para o pagamento dos benefícios, ou de um piso, determinação de quem deve contribuir e com quanto, entre outras, são decisões políticas. Isso fica evidente, por exemplo, quando são examinadas as diferentes formas de participação das contribuições do governo, de empregadores e dos trabalhadores nas receitas da proteção social em diferentes países. Estudo recente (2015) da OCDE mostra essas diferenças: enquanto na Dinamarca, o governo participa com mais de 75% das fontes de receitas (empregadores com 11.5% e trabalhadores com 8%), na Espanha a divisão é de 43.2% para o governo, 42% para empregadores e 12.4% para os trabalhadores. Na França, os percentuais são respectivamente de 34.9%, 41.5% e 20.3%. Decisões políticas, estabelecidas por leis votadas nos Parlamentos. (Vianna, 2017, p. 07).

Nesse sentido, Vianna (2017) acompanha o posicionamento de diversos outros autores ao denunciar que a criação de leis orgânicas e de ministérios individualizados, voltados especificamente à saúde, assistência e previdência social, violam o art. 165 da Constituição e desestabilizam o orçamento direcionado ao sistema, que foi pensado e instituído de forma única, a fim de garantir que os valores auferidos por cada uma das pastas pudesse contribuir com a manutenção e continuidade das demais. Tal divisão implica, inclusive, na retomada de criticada condição anterior à Carta de 1988, na qual a previdência social somente poderia ser mantida a partir de recursos obtidos através de contribuições dos empregados (sobre os salários) e dos empregadores (sobre folha salarial).

A situação foi agravada a partir da Lei nº 11.457/2007, uma vez que as contribuições previdenciárias passaram a ser recolhidas pela Receita Federal. Nesse cenário, cria-se a falsa impressão de que o Tesouro Nacional, ou seja, o órgão do Ministério da Fazenda responsável por gerenciar a arrecadação e distribuir os recursos públicos, descumpe a legislação orçamentária ao direcionar verbas adicionais à previdência, reafirmando o discurso de déficit, de “rombo” e, consequentemente, de urgente necessidade reformista (Vianna, 2017). Todavia, olhar atento à teoria e à práxis demonstra o exato oposto. Além da falsa impressão supracitada, o financiamento e a exequibilidade das políticas voltadas à segurança social foram drasticamente impactados por diversos outros mecanismos jurídicos, aqui referenciadas através de alguns exemplos.

O primeiro deles permite ao governo utilizar livremente parte da arrecadação que seria destinada a áreas específicas, como saúde ou educação. Para tanto, a EC nº 27/2000 acrescentou o art. 76 ao Ato das Disposições Transitórias (ADCT), instituindo a chamada Desvinculação das Receitas da União, mecanismo por meio do qual 20% (vinte por cento) da arrecadação decorrente de impostos e de contribuições sociais poderiam ser utilizadas para quaisquer fins,

violando entendimento constitucional e doutrinário acerca da temática. A anomalia financeira, que deveria viger por tempo determinado, perdura até os dias atuais, tendo sido prorrogada pelas emendas constitucionais nº 42/2003, nº 56/2007, nº 61/2011, nº 93/2016, dentre outras. Inexistindo restrições quanto aos fins para os quais serão utilizadas, conforme estabelecem as normativas supramencionadas, as contribuições perdem o sentido.

Todavia, a mais violenta das alterações foi aprovada por meio da EC nº 95/2017, responsável por instituir o Novo Regime Fiscal, popularmente conhecido como teto de gastos. O “congelamento” do orçamento fiscal e da seguridade social da União por vinte exercícios financeiros agrava desigualdades sociais, interfere na exequibilidade do texto constitucional, impede a realização de serviços públicos e promove “manobras fiscais” com vistas a burlar tamanha rigidez, que vigorará durante vinte anos. Embora a DRU e outros mecanismos financeiros outrora instituídos, como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000), tenham impactado o campo social, nenhum deles instituiu tamanha limitação ao crescimento das despesas primárias da União, que passou a ser corrigida apenas pela inflação.

Afora as contrarreformas na previdência social (1998, 2003, 2019), alguns instrumentos de desvinculações foram importantes para retirar recursos das fontes tributárias exclusivas da seguridade social. O primeiro deles foi o Fundo Social de Emergência (FSE), implementado pela emenda constitucional de revisão nº 1, de 01 de março de 1994 (Brasil, 1994), permitindo a desvinculação de 20% dos recursos arrecadados pela União. O FSE foi substituído, em 1996, pelo Fundo de Estabilização Fiscal (FEF). No ano 2000, entrou em vigor a Desvinculação de Recursos da União (DRU), que teve sucessivas prorrogações. A última ocorreu por meio da EC nº 93, de 8 de setembro de 2016 (Brasil, 2016), que prorrogou este instrumento até 31 de dezembro de 2023. O novo texto também ampliou de 20% para 30% o percentual das receitas de tributos federais que podem ser usadas livremente e altera quais tributos podem ser desvinculados, incluindo os fundos constitucionais, taxas e compensações financeiras. (Salvador, 2024, p. 08).

Em meio a cenário caracterizado pela destruição das políticas sociais, cresce o número de isenções e prorrogações. Agravam-se, dessa forma, as condições de exploração e desigualdade da população brasileira enquanto políticas viáveis – a exemplo da diversificação da base de financiamento – não são discutidas.

Ante a breve contextualização disposta acima, fica evidente que nenhuma das alterações esteve voltada à ampliação do orçamento necessário à continuidade das políticas sociais. Pelo contrário, todas elas, com ênfase na DRU e no Teto de Gastos, foram construídas sob o viés da austeridade fiscal, implantada com o intuito de reduzir os gastos públicos e ampliar a entrada de capital privado, ratificando a cartilha neoliberal, fabricada através da mercantilização da vida e da dignidade da população.

Dando sequência à temática orçamentária, a exposição de motivos enuncia que a despesa previdenciária impede o desenvolvimento econômico do país, pois provoca desbalanceamento orçamentário, aqui denominado de “nó fiscal”. Observe, em nenhum momento foi alçada a possibilidade de revisar ou reverter as modificações instituídas a partir das emendas constitucionais supramencionadas, que reduzem a verba destinada à seguridade, além de congelar os gastos necessários à pasta. A EM nº 29/2019 sequer faz menção a sugestão proposta pela própria Constituição Federal que garante, a partir do art. 194, VI, a diversificação da base de financiamento. Por outro lado, a previdência social é um campo marcado pela previsibilidade como enuncia Fagnani (2019). Logo, a partir dos dados brutos coletados pelo governo brasileiro é possível estimar expectativa de vida, cobertura previdenciária ao longo do tempo e, com isso, desenvolver políticas orçamentárias a longo prazo. A austeridade fiscal baseia-se, portanto, na identificação e omissão dos pontos de tensão devido à priorização atribuída ao capital.

Por fim, o último tópico relativo à exposição de motivos diz respeito à suposta equidade obtida a partir do viés reformista. Pois bem, as normas previdenciárias agora vigentes impuseram alterações concernentes ao requisito etário, ao tempo de contribuição, à forma de cálculo e ao acúmulo de benefícios. Como dito em outro momento, a seguridade social foi criada para amparar a população em momentos de incerteza, tendo em vista que a individualização intrínseca ao sistema capitalista destruiu as redes de apoio outrora existentes. Agora, sob o argumento da equidade, os segurados, sobretudo os idosos, estão sendo punidos por possuírem maior expectativa de vida. É estarrecedor que a população tenha sua dignidade violada, a partir de regras mais rígidas para se aposentar, enquanto empresas dotadas de capital social milionário são diariamente beneficiadas por programas de isenção fiscal, incidentes sobre as mais diversas espécies tributárias.

Fundamentada em conceito desconexo de equidade, a exposição de motivos tenta desviar a atenção dos reais causas do déficit, ou seja, pretende beneficiar grandes empreendimentos nacionais e internacionais a partir do sacrifício de milhões de brasileiros. Além de coadunar, a peça dá sequência à cartilha neoliberal posta em prática na década 1990, segundo a qual foram elaboradas as leis orgânicas da assistência, saúde e previdência, ofendendo o conceito e os dispositivos constitucionais concernentes à temática ao defender maior separação entre previdência e assistência. Frise-se, a seguridade representa um sistema, que perde capacidade de abrangência e exequibilidade em decorrência da individualização das pastas. Essa escolha, voltada aos interesses do capital, resume bem a peça elaborada para respaldar a EC nº 103/2019, cujas alterações serão detalhadas a seguir.

#### 4.2 O RECRUDESCIMENTO DO ACESSO AOS BENEFÍCIOS NA REFORMA DA PREVIDÊNCIA DE 2019: ENVELHECER SE TORNOU UM CASTIGO?

Considerando as limitações intrínsecas a um trabalho de conclusão de curso, foram escolhidas algumas das prestações previdenciárias vinculadas ao RGPS para serem detalhadas, ou seja, foi atribuída prioridade ao sistema que agrupa a maior parte da população, tendo em vista que o RPPS diz respeito aos servidores públicos de cargos efetivos e os regimes privados não são o alvo desta análise. Pois bem, conforme já exposto, a Constituição delibera, nos arts. 194 e 195, acerca da base principiológica e formas de financiamento da seguridade social. Ocorre que estas não são as únicas disposições da Carta Magna referentes à temática. Ainda no mesmo título e capítulo (Da Ordem Social), porém agora em dispositivo diverso (art. 201, CF), será realizado detalhamento referente à organização do regime geral da previdência, sendo elencadas as espécies, os requisitos e a forma cálculo dos benefícios.

Em observância à legislação que precedeu a reforma da previdência de 2019 e em atenção às disposições da Lei nº 8.213/1991 depreendem-se três formas de aposentadoria: por tempo de contribuição, por sistema de pontos e por idade. Como o próprio nome já diz, a primeira delas está condicionada à soma dos meses em que houve recolhimento válido para a Previdência Social (tempo de contribuição). Além de exigir que as mulheres e homens contribuíssem durante 30 e 35 anos (no mínimo), respectivamente, o valor pago ao segurado nessa espécie de aposentadoria era extraído a partir de fórmula matemática que considerava a idade, o tempo de contribuição e a expectativa de vida do trabalhador. Note, não existiam limitações relativas à idade nessa espécie de aposentadoria.

A segunda forma de aposentadoria (pelo sistema de pontos) era calculada a partir da soma do tempo de contribuição e da idade do segurado. Para perceber o benefício, mulheres e homens deveriam obter 86 e 96 pontos, respectivamente. Embora não houvesse limitações decorrentes do fator previdenciário, a legislação vinculava a concessão da aposentadoria a realização de um número mínimo de contribuições, ou seja, 30 anos para mulheres e 35 anos para homens. *In casu*, o cálculo do valor da aposentadoria era realizado a partir do salário de benefício que, antes da reforma instituída em 2019, consistia na média dos salários mais altos percebidos pelo trabalhador, sendo considerados, para fins de cálculo, apenas 80% (oitenta por cento) valores mais altos obtidos.

Por fim, a última das hipóteses vigentes até a EC nº 103/2019 diz respeito à aposentadoria por idade. Nela, é possível identificar dois requisitos: tempo de contribuição de 15 anos e idade mínima, de 60 anos para mulheres e 65 anos para homens. Nesta espécie, a

forma de cálculo da renda mensal se mostra um pouco mais complexa, tendo em vista que consiste em 70% da média dos salários (descartados os 20% mais baixos), sendo acrescido 1% aos então 70% para cada grupo de 12 contribuições realizadas pelos trabalhadores. Ainda que não estejam mais vigentes, as considerações acerca das aposentadorias, sobretudo dos cálculos, mostram-se pertinentes na medida em que a EC nº 103/2019 instituiu regras mais rígidas, de modo a obstaculizar e desamparar os trabalhadores em um dos momentos nos quais a renda do trabalhador se torna mais importante, a velhice.

Instituída em 2019 , a reforma da previdência gerou grande impacto no campo da seguridade social, tendo em vista que modificou o regramento então vigente. Elencar quais foram as alterações, diretas ou indiretas, e analisar os impactos teóricos e práticos a elas atrelado requereria não só um capítulo, mas uma obra completa, haja vista a necessidade de embasamento teórico e as temáticas transversais atreladas ao tema, como possíveis recortes de gênero, classe, idade, dentre outros aspectos que precisam ser observados no que concerne a políticas públicas. No entanto, de forma menos ambiciosa, este trabalho de conclusão de curso se debruçará sobre as alterações aos benefícios programados, ou seja, a aposentadoria por idade e a pensão por morte urbanas estarão no foco da discussão, que remeterá tanto ao regramento previdenciário vigente até então quanto ao reflexo financeiro decorrente da reforma em si, dado que o campo tributário foi um dos motes para a implantação do novo sistema.

2019 torna-se o ano lembrado pela publicação da reforma da previdência. A partir de então, a aposentadoria programa, passa a ser a única forma de acesso ao respectivo benefício, visto que as demais espécies passam a figurar como regras de transição, não sendo aplicáveis aos novos segurados. Embora alguns autores, a exemplo de Castro e Lazzari (2020), continuem a chamá-la de aposentadoria por idade, devido ao requisito etário, é indiscutível que o art. 18 da EC nº 103/2019 instituiu novas regras, por isso será atribuída preferência ao termo aposentadoria programa em detrimento dos demais. Pois bem, a reforma instituiu aumento do requisito etário (62 anos para mulheres e 65 para homens) e alterações concernentes ao tempo de contribuição (que passa a ser de 15 anos para mulheres e de 20 anos para homens). Além disso, torna-se necessário complementar as contribuições inferiores ao salário mínimo e houve aumento das alíquotas para os segurados que auferem valor superior ao teto remuneratório.

Apesar das alterações ao art. 201, §7º, I, da Constituição Federal representarem grave ataque à seguridade social e à dignidade dos trabalhadores, haja vista a insegurança gerada em momento da vida no qual aumentam os gastos com a saúde; medida ainda mais violenta foi direcionada ao valor percebido pelos segurados. Nos termos do art. 26, caput, §1º e §2º, da EC nº 103/2019, o cálculo do *quantum* da aposentadoria dar-se-á através da média de todos os

salários de contribuição. Alcançada a média, os segurados receberão apenas 60% (sessenta por cento) do referido resultado, acrescidos de dois pontos para cada ano contribuído a mais. Assim, diferentemente das espécies vigentes até o momento, nas quais havia descarte dos salários iniciais para fins de cálculo, a reforma realizada em 2019 prioriza uma suposta necessidade de equilibrar os cofres públicos e banaliza o mínimo garantido aos trabalhadores.

Dando continuidade ao tema, tratar-se-á da pensão por morte. Prevista no art. 201, V, da Constituição Federal, diz respeito ao benefício pago aos dependentes (desde que arrolados no art. 16 da Lei de Benefícios) em função do falecimento, de natureza comum ou acidentária, do instituidor (denominação atribuída ao segurado que faleceu, tendo em vista o caráter contributivo deste eixo da seguridade social). Assim como a aposentadoria, a pensão por morte sofreu diversas modificações a partir da EC nº 103/2019, sobretudo no que diz respeito ao valor do benefício, às regras de cálculo e a hipótese de acumulação, conforme detalhamento a seguir.

Castro e Lazzari (2020) denotam, inicialmente, que a *causa mortis* obtém proeminência a partir das alterações promovidas pelos arts. 23 e 24 da EC nº 103/2019, pois, além de definir a competência jurisdicional, as normativas impactam o cálculo do valor do benefício. Segundo os autores,

a partir da EC n. 103/2019, caso o segurado não esteja aposentado, a definição da causa do óbito tem relação com o cálculo do valor da renda mensal da pensão. Se o óbito for decorrente de acidente do trabalho, de doença profissional e de doença do trabalho, a aposentadoria que serve de base será equivalente a 100% do salário de benefício. Na hipótese de o óbito decorrer de causa diversa, a aposentadoria que servirá de base terá um coeficiente de 60% do salário de benefício, com acréscimo de dois pontos percentuais para cada ano de contribuição que exceder o tempo de 20 anos de contribuição, no caso dos homens, e dos 15 anos, no caso das mulheres. (Castro; Lazzari, 2020, p. 1185-1186).

Enquanto a Lei nº 9.876/1999, vigente até a reforma, garantia a percepção de 100% (cem por cento) da aposentadoria e o rateio, em partes iguais, para todos os dependentes, a EC nº 103/2019 reduziu o valor do benefício para 50% (cinquenta por cento), havendo acréscimo de 10% (dez por cento) por cada dependente, que cessam com a perda da qualidade. A novel forma de cálculo da pensão por morte reduz drasticamente o valor do benefício, subvertendo a função para a qual a espécie foi criada, tendo em vista que deveria substituir a renda obtida pelo instituidor e, por conseguinte, proporcionar vida digna para seu cônjuge, companheiro e filhos. As mudanças realizadas pela EC nº 103/2019 violam não só a dignidade humana dos dependentes quanto princípios constitucionais diretamente atrelados à seguridade social, como o não retrocesso social e a irreduzibilidade dos benefícios, gerando impactos a curto e longo prazo em toda a sociedade.

Para encerrar o tópico concernente ao processo reformista aplicado à previdência social, serão feitas breves considerações acerca da acumulação de benefícios. Mesmo antes do advento da EC nº 103/2019, nem todas as espécies eram cumuláveis, devido às restrições dispostas no art. 124 da Lei nº 8.213/1991. Todavia, como enunciam Castro e Lazzari (2020), não havia impeditivos quanto à acumulação de prestações decorrentes do RGPS e de outros regimes, desde que não houvesse restrição legal. Pois bem, a situação muda drasticamente a partir da EC nº 103/2019, visto que passa ser aplicada a regra de transição disposta no art. 24, §1º e §2º, da própria emenda.

Segundo as disposições supramencionadas, a acumulação torna-se possível apenas diante de duas situações: de pensão com pensão (desde que decorram de regimes previdenciários distintos) e de aposentadoria com pensão (independentemente do regime previdenciário, em ambos os casos). Além de restringir as hipóteses, dada a necessidade de os benefícios estarem vinculados a regimes previdenciários distintos, a grande modificação proposta pela reforma diz respeito à perda na percepção integral no benefício após a acumulação. Conforme preconizado pelo art. 24, §2º, da EC nº 103/2019, somente é possível perceber o valor integral do benefício mais vantajoso, sendo aplicadas faixas percentuais a todos os demais, independentemente do valor a eles atrelado.

Com variação que inicia em 60% (sessenta por cento) e pode chegar a apenas 10% (dez por cento), a depender do valor do benefício auferido pelo segurado, percebe-se drástica redução na renda familiar, como já mencionado. A acumulação de benefício torna-se, portanto, instrumento tão violento quanto o temido coeficiente previdenciário, dado que a perda orçamentária outrora percebida, seja a partir da participação do cônjuge ou companheiro do grupo familiar ou do labor exercido antes da aposentadoria. Ante o exposto, nota-se evidente interesse em canalizar os potenciais recursos da seguridade social para a acumulação de capital, limitando a universalização da cobertura e submetendo trabalhadores à precariedade, sobretudo durante a velhice, como explicam Bitencourt e Goulardi (2019).

Soma-se a isso o curioso, porém esperado, resultado obtido por meio de pesquisa apresentada em Congresso de Iniciação Científica realizado na Universidade de São Paulo (USP), segundo o qual foi possível constatar que:

Apesar de um dos motivos da reforma ter sido o déficit previdenciário e que a previsão com a aprovação da PEC 103/2019 acarretaria numa recuperação em dez anos, ainda não se traduziu em realidade, considerando que, após dois anos da aprovação da reforma, o déficit permanece elevado. Dados levantados apontam que, em 2019, o déficit era de R\$ 213 bilhões. Em 2020, aumentou para R\$ 259,1 bilhões, com a queda da arrecadação, e, em 2021, foi de R\$ 225 bilhões, com dados computados até setembro de 2021 (Malar, 2021). (Cruz; Santos, 2022, p. 16).

Tem-se, portanto, processo de desestruturação e mercantilização do sistema de seguridade social no Brasil, dado que os processos reformistas desestimulam a participação dos trabalhadores a partir de regras rígidas e complexas, por meio das quais a estabilidade em momentos de desamparo torna-se cada vez mais incerta. Por outro lado, aumentam os valores destinados à iniciativa privada, aqui configurados por meio da previdência privada, havendo nítido ataque aos trabalhadores e desconfiguração dos princípios previstos na Carta Constitucional de 1988.

#### 4.3 DIREITOS CONSTITUCIONAIS RELEGADOS A SEGUNDO PLANO

A temática da seguridade mostra-se ainda mais intrigante quando observada sob a perspectiva do financiamento. Como assevera Ferreira (2019), a globalização, juntamente do neoliberalismo e da financeirização do capital, apontam para uma redução das políticas econômicas e sociais, tanto é que os investimentos públicos caíram de 4% (quatro por cento) para 2% (dois por cento) do PIB entre os anos de 1980 e 2013. Todavia, tal diminuição não deve ser confundida com limitação da atividade Estatal, posto que houve reorientação para fins de promoção da lógica de mercado, seja ela nacional ou internacional. Nesse cenário, os direitos e a qualidade de vida dos obreiros foram preteridos em detrimento de políticas públicas individualizantes, centradas nas parcelas incapazes de acessar bens e serviços ofertados pelo mercado. Sendo a saúde, a assistência e, sobretudo, a previdência campos historicamente afetados pelas políticas de austeridade, visto que debruça-se sobre as necessidades humanas da classe trabalhadora, vale analisar o impacto que a tributação exerce nesse contexto.

Mélo (2020) assinala que a Constituição Federal apresenta a justiça fiscal como uma das suas principais preocupações. Seja no preâmbulo, quando assegura o exercício dos direitos individuais e sociais, ou mesmo quando institui o princípio da capacidade contributiva (art. 145), da progressividade (art. 153, §2º, CF) e do desestímulo a manutenção de propriedades improdutivas (art. 153, §4º, CF). As determinações voltadas às despesas públicas não seriam diferentes, visto que a construção de uma sociedade livre, justa e, sobretudo, solidária (art. 3º, CF) foi consagrada como um dos objetivos da república, assim aplicação de percentuais mínimos para a exequibilidade das políticas públicas voltadas à saúde e educação (art. 198, §2º, e art. 212, CF). Note, como ressalta a autora, que a Carta Magna estabelece compromisso que traspõe a dogmática, consolidade na proteção e garantia de dignidade a todos os cidadãos.

Embora o texto da Constituição tenha sido elaborado com vistas a promoção da justiça fiscal, a práxis demonstra o exato oposto. Como já citado, o princípio da progressividade apresenta diversas incongruências, dentre as quais vale mencionar, no campo das contribuições sociais, a variação irrigária de alíquotas vinculadas às instituições financeiras e as isenções à folha de pagamento e ao campo da agropecuária. Mélo (2020) destaca, ainda, que a partir da implementação das políticas neoliberais no Brasil, iniciadas instituídas pelos governos Thatcher e Reagan, são observadas: redução do número de alíquotas aplicáveis ao imposto de renda, que passam de onze para três (modificação instituída no final da década de 1980, no governo de José Sarney) e isenção da tributação da renda oriunda da distribuição dos lucros e dividendos e dos juros sobre o capital próprio (alteração instituída pela Lei nº 9.249/1995). Tais alterações reverberaram em perda arrecadatória de 19,22% (dezenove vírgula vinte e dois por cento) da tributação sobre a renda, cerca de 280,5 bilhões de reais – conforme dados divulgados pela Receita Federal através do documento “Carga Tributária do Brasil em 2017, Análise por Tributos e Bases de Incidência”.

Vale salientar que os lucros e dividendos consistem na distribuição de, no mínimo, 25% (vinte e cinco por cento) do lucro líquido das empresas entre os acionistas, conforme art. 152, §1º, da Lei nº 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações, mais conhecida como Lei das S/A). Embora o dispositivo trate de empresas de capital aberto, ou seja, que negociam ações nas bolsas de valores, nada impede que haja distribuição em empresas de capital fechado, desde que estabelecido em sede de contrato social ou estatuto da empresa. A data e forma de pagamento aos sócios são liberalidades das empresas, conforme legislação supramencionada.

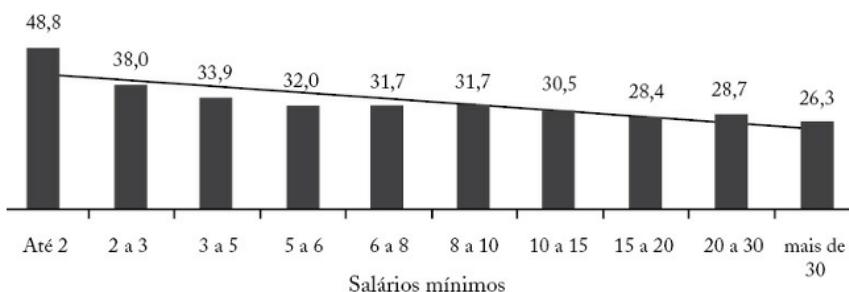
Aliado a isso, impera a regressividade vinculada à tributação incidente sobre os bens e serviços, popularmente conhecida como tributação sobre o consumo. Considerando que quase metade da carga tributária brasileira é constituída dessa forma, importa fazer consideração acerca da relação entre consumo e renda, haja vista o reflexo nas políticas voltadas ao combate da regressividade e da desigualdade social. Pois bem, segundo Schoueri (2019), a denominação “tributação sobre o consumo” pode gerar falsa percepção acerca do tema, dado que o núcleo da questão está renda e não ao consumo. Note, o valor dos produtos permanece o mesmo, porém a renda dispensada ao pagamento variará a depender da classe social do consumidor, por isso esta assume papel de destaque em detrimento daquele. Assim, o autor assevera que

No caso dos tributos sobre o consumo, o risco de regressividade se torna patente quando se considera que o percentual de renda destinado ao consumo é decrescente, conforme incremente a riqueza do contribuinte. Uma pessoa de poucos recursos destinará a totalidade de sua renda ao consumo (e, portanto, toda a sua renda será alcançada pela tributação do consumo), enquanto aquele de maiores posses terá boa

parte de sua renda vertida em investimento (e, portanto, não atingida, pelo menos imediatamente, pelo imposto sobre consumo). (Schoueri, 2019, p. 781).

Constatada a assimetria decorrente da tributação sobre o consumo, o autor rememora a importância do princípio da seletividade, materializado na possibilidade de tornar o imposto de renda progressivo, aliado à diminuição nos impostos incidentes sobre os bens mais consumidos por famílias de baixa renda. Como pontuado por Mélo (2020), a ampliação do número de alíquotas no imposto de renda consagraria o princípio da justiça fiscal, visto que a alíquota mais alta (27,5%) seria efetivamente aplicadas àqueles que percebem vultosas quantias e não à população que aufera renda mensal próxima a cinco mil reais. Todavia, utilizando-se dos estudos desenvolvidos por Maria Helena Zockun, da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (Fipe), pertencente à Universidade de São Paulo, Schoueri (2019) expõe que a regressividade seria diminuída a partir de tais propostas, porém não seria possível erradicá-la dessa forma, nos termos do Gráfico 2, disposto a seguir.

**Gráfico 2:** Ônus tributário total



Fonte: Schoueri (2019, p. 785).

Embora a análise conduzida por Zockun possua limitações, visto que apenas dois tributos foram considerados quanto capazes de diminuir a regressividade do sistema brasileiro, os dados obtidos por ela instigam pesquisas correlatas no campo social. Isto é, embora os resultados supracitados indiquem a impossibilidade de erradicar a regressividade através de políticas voltadas à renda e ao consumo, nada impede que seja atribuída ênfase às políticas públicas de redistribuição e estímulo ao emprego, dado que garantiriam o aumento da renda da população e, consequentemente, garantiriam que menor porcentagem do valor auferido fosse destinado ao pagamento de tributos.

Assim como já explicitado por Mélo (2020) e por outros autores aqui citados, o campo da arrecadação e despesas públicas encontra-se intrinsecamente relacionado ao contexto político internacional, dada a expansão das políticas neoliberais pautadas na austeridade, que impactam a gestão da coisa pública dos países dependentes. Da mesma forma, não é possível

pensar em efetiva diminuição da regressividade sem promover melhoria da qualidade de vida da população, sendo essencial a atuação do estado mediante políticas públicas voltadas à redistribuição, aos investimentos na seguridade social e através diminuição da carga tributária regressiva. O principal resultado decorrente da pesquisa supracitada é a constatação de que o direito tributário é incapaz de solucionar a regressividade quando observado de modo individual, desconsiderando os demais elementos vinculados a desigualdade social no Brasil.

Aliado a isso, modificar o status quo com vistas a reduzir as desigualdades sociais implica em lembrar que o país já passou por diversos processos reformistas (como na década de 1960, durante a ditadura militar) que não impactaram a vida da população, ou ainda pior, aumentaram a regressividade. Reformas tributárias que tenham como objetivo a redução das desigualdades através da justiça fiscal precisa analisar o passado de forma crítica, a fim de que a sociedade e a dignidade dos cidadãos não seja abandonadas em detrimento da valorização e ampliação dos rendimentos do capital, sobretudo no que diz respeito à transferência de renda para os setores mais abastados através das exonerações fiscais.

#### 4.4 REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023: A SIMPLIFICAÇÃO DOS PROBLEMAS

Iniciadas as discussões concernentes aos impactos sociais vinculados ao campo tributário, chega-se ao ano de 2023 e, por conseguinte, à EC nº 132/2023, mais conhecida como Reforma Tributária. Embora tenha sido recentemente aprovada, as discussões relativas à temática remontam os anos subsequentes à provação da Constituição de 1988, haja vista os princípios nela dispostos e o fato de a sociedade brasileira possuir altos índices de desigualdade. De volta ao presente, o deputado federal Baleia Rossi (MDB-SP) apresentou proposta (PEC nº 45/2019) que foi aprovada nas duas casas legislativas e se consolidou enquanto EC nº 132/2023, tendo como principais objetivos: reorganizar os impostos incidentes sobre o consumo, fixar novas alíquotas para fins de uniformização, fim da cumulatividade, devolução de impostos para famílias de baixa renda, redução da guerra fiscal, isenções dentre outros.

Para melhor visualização das inovações trazidas pela reforma, segue Tabela 3, com os principais tópicos transversais a este trabalho.

**Tabela 3:** Principais modificações no texto constitucional a partir da reforma tributária

DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS	REDAÇÃO A PARTIR DA EC N° 132/2023
Art. 145, § 3º	§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.

Art. 145, § 4º	§ 4º As alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos.
Art. 153, VIII	VIII - produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar.
Art. 156-A, caput	Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios.
Art. 156-A, § 1º	§ 1º O imposto previsto no caput será informado pelo princípio da neutralidade e atenderá ao seguinte:
Art. 195, V	V - sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar.

Fonte: A autora.

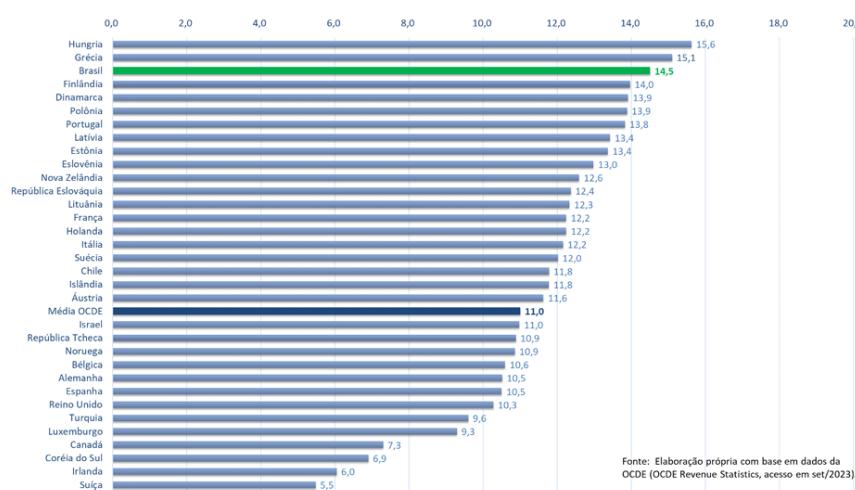
Após síntese inicial, vale tecer considerações acerca de cada um dos objetivos supramencionados. O primeiro deles diz respeito à reorganização dos impostos incidentes sobre o consumo, isto é, a adoção do sistema baseado no imposto sobre o valor agregado (IVA). O principal elemento que o distingue frente aos tributos hoje aplicados ao consumo diz respeito à não cumulatividade, posto que, na prática, incide apenas sobre o valor agregado em cada etapa da produção, eliminando a “tributação em cascata” e, consequentemente, possíveis distorções. Além disso, o IVA brasileiro será dual, ou seja, será constituído através de dois tributos: a contribuição sobre bens e serviços (CBS) e o imposto sobre bens e serviços (IBS). Enquanto o primeiro terá competência federal, substituindo o PIS e a COFINS, o segundo terá competência estadual e municipal, substituindo o ICMS e o ISS.

Junta-se a eles o imposto seletivo (IS), que incidirá sobre veículos, embarcações, aeronaves, produtos fumígenos, bebidas alcoólicas, bebidas açucaradas, minérios, concursos de prognósticos e *fantasy sport*, considerados nocivos à saúde ou ao meio ambiente, nos termos do art. 409, §1º, da LC nº 214/2025. Note, embora tenha havido simplificação do sistema mediante concentração do pagamento no IVA dual, o que garante maior transparência quanto à carga tributária, não houve diminuição de alíquotas ou mesmo mobilizações voltadas ao aumento da carga tributária sobre aqueles que possuem maior capacidade contributiva – com ênfase nas grandes fortunas, lucros e dividendos. Portanto, a reforma reconhece que o Brasil apresenta um dos sistemas mais regressivos do mundo, tanto é que insere a justiça fiscal enquanto um dos princípios constitucionais voltados à temática, porém não modifica a prática.

A fim de ilustrar a discussão, vale mencionar o “Estudo da Carga Tributária no Brasil de 2022”, realizado pela Receita Federal. Como o próprio nome antecipa, foi realizada coleta e tratamento de informações referentes à aferição dos fluxos financeiros com características tributárias em um recorte anual específico, *in casu*, 2022. Além da riqueza de informações, o trabalho realizado pela Receita Federal merece destaque em função da sistematização através

de múltiplos gráficos, que torna a análise ilustrativa e demonstra a regressividade arraigada ao sistema nacional. Embora os elementos já citados ressaltem a pertinência do estudo, o principal ponto que motiva esta menção diz respeito à análise comparativa entre estatísticas nacionais e da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), da qual o Brasil faz parte. Por meio delas, é possível constatar que: a carga tributária brasileira coincide com a média dos países que compõe a organização, porém os tributos incidentes sobre os bens e serviços estão entre os mais altos, ocupando a terceira posição. Observe:

**Gráfico 3:** Caga Tributária sobre bens e serviços – Brasil e países da OCDE (2021)



Fonte: Estudo da Carga Tributária no Brasil de 2022 (Brasil, 2023).

Diante da realização de uma reforma que insere ao texto constitucional o princípio da justiça fiscal, mas não apresenta propostas voltadas à reorganização da carga tributária do país, por meio da qual houvesse efetiva redução da regressividade através da diminuição das alíquotas incidentes sobre os bens e serviços, desvela-se a perpetuação de interesses privados permeados ao legislativo. Investimentos para fins de simplificação são necessários, tendo em vista a pluralidade de normas, sobretudo estaduais e municipais, decorrentes da dimensão continental do Brasil, no entanto a ausência de dispositivos que garantam maior diversificação de alíquotas e aumentem o impacto fiscal sobre as pessoas, sejam elas físicas ou jurídicas, detentoras de maior capacidade contributiva demonstra desinteresse e aprofundamento das desigualdades sociais.

Além disso, o texto da EC nº 132/2023 apresenta, em diversos momentos, os seguintes termos: regime especial, tratamento diferenciado, regime fiscal favorecido, regimes diferenciados, dentre outros. Ora, se o principal objetivo da reforma sempre foi simplificar e uniformizar o sistema tributário nacional através da criação de tributos estaduais e federais com

alíquotas determinadas, por que estabelecer benefícios fiscais – conceito aqui interpretado de forma ampla – para áreas específicas, que atingem, principalmente, o campo da contribuições sociais?

A situação torna-se ainda mais preocupante devido à diminuição das contratações formais e ao aumento das hipóteses de desoneração da folha de pagamento. Lembre-se, o modelo europeu de financiamento da seguridade social estabelece que o Estado deve ser o principal responsável por subsidiar tais políticas públicas, sendo seguido pelas empresas e, por fim, pelos empregados. Como já mencionado e ilustrado, o Brasil adotou a formatação europeia, dado que a arrecadação é realizada a partir de três frentes, nos termos do art. 195 da Constituição Federal, porém o modelo foi subvertido, uma vez que as contribuições previdenciárias se tornaram as principais responsáveis por manter o sistema em funcionamento. Embora o poder público esteja ciente da crise provocada ao sistema de seguridade social, a reforma tributária agrava ainda mais a situação.

Além de dar continuidade aos benefícios já existentes, a exemplo do tratamento diferenciado e favorecido para microempresas e empresas de pequeno porte no que diz respeito às contribuições sociais (art. 146, III, d, EC nº 132/2023), a reforma altera indiretamente o texto do art. 195, I, II e III, da CF/88, estabelecendo que as alíquotas das contribuições patronais (folha de salários/CPRB, PIS/COFINS e CLSS, no modelo anterior) variarão em decorrência “da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, sendo também autorizada a adoção de bases de cálculo diferenciadas apenas no caso da alínea "c" do inciso I do caput” (Brasil, 2023). Ante o exposto, constata-se que as disposições relativas ao financiamento da seguridade social vêm se tornando “letra morta” devido às infinitas hipóteses especiais a fim de burlar a norma geral, falindo o modelo que funciona a partir dos parâmetros instituídos pela Carta Magna.

Embora os problemas sejam múltiplos, a simplificação dos tributos, da forma como tem sido discutida atualmente, está longe de representar a solução ideal, sobretudo porque fragiliza drasticamente as bases de financiamento das políticas sociais. E essas bases têm que ser preservadas, tanto pelo que representam para a sociedade, quanto pela proteção garantida pela Constituição Cidadã. (Alcantara; Sá Neto, 2018, p. 11).

Salta aos olhos, ainda, a subutilização do princípio da diversidade da base de financiamento, inserido ao art. 195, VI, CF. Nesse ponto, é importa resgatar os ensinamentos de Canotilho e Sarlet (2017), que trazem nova perspectiva sobre a base principiológica constitucional. O principal marco desse movimento inovador do ponto de vista da teoria da constituição foi a segunda guerra mundial e, de forma mais detalhada, a insuficiência do ordenamento jurídico vigente à época para combater os crimes contra a humanidade nela

cometidos. Assim, passado o conflito, surgem novas formas de compreender tais dispositivos, com ênfase naquele por meio do qual os princípios deixam de ser observados como meros instrumentos de interpretação secundários ou simples recomendações (visão tradicional) para assumir a condição de eficácia jurídica plena, que vinculam os Poderes Legislativos e Executivo e, por isso, não podem ser ignorados ou afastados sem robusta justificação.

Diante da inovação trazida pelo neoconstitucionalismo, somada à possibilidade de tributação de novos rendimentos, com ênfase no campo da tecnologia, inovação e fluxos financeiros, emerge relevante reflexão acerca do tema. Surge possibilidade de considerar inobservância do princípio da diversidade da base de financiamento enquanto violação à materialidade do texto constitucional, dado que as normas nele contidas não possuem caráter meramente propositivo. Ainda que a reforma tributária tenha sido aprovada após cumprir todos os procedimentos formais (art. 60, CF), desconsiderou a força normativa plena dos dispositivos constitucionais, debilitando tanto o campo arrecadatório quanto a exequibilidade de políticas públicas voltadas ao social. No entanto, como já citado, os processos reformistas brasileiros enquadram-se como investidas do capital iniciadas após a década de 1980, que continuam a repercutir até os dias atuais. Diferentemente seria se os objetivos das alterações legislativas fossem garantir melhoria na qualidade de vida da população, uma vez que:

A desigualdade da renda é o aspecto mais pungente das disparidades sociais. Entretanto, elas vão muito além dela, estando por toda a parte. O país ainda não foi capaz sequer de enfrentar desigualdades históricas herdadas de mais de três séculos de escravidão. A pobreza e a desigualdade no Brasil têm cor (mais de 70% das pessoas vivendo em extrema pobreza no país são negros) e gênero (em média, as mulheres ganhavam 62% do valor dos rendimentos dos homens em 2015) (OXFAM, 2017). (Fagnani, 2018, p. 15).

Não é possível tratar de redução da regressividade e garantia da justiça fiscal sem ações de combate à desigualdade social e à ampliação dos financiamento dos programas sociais, com ênfase na segurança. O próprio Banco Mundial, instituição bastante controversa no que diz respeito à ampliação das atribuições estatais para fins sociais, já reconheceu que não é possível garantir desenvolvimento sem diminuição da pobreza. Note, reconhecer que a ênfase do processo deve estar no desenvolvimento social a partir da garantia de condições dignas de vida para a população não exclui a necessidade de redução da complexidade nem tampouco desconsidera os déficits arrecadatórios – decorrentes das isenções fiscais, da desregulamentação dos fluxos de capitais (lucros e dividendos, por exemplo), da necessidade de ampliação do número de alíquotas incidentes sobre a renda e propriedade, dentre outros.

Em virtude do histórico brasileiro pautado na utilização e reorganização das políticas públicas para fins de perpetuação e agravamento das desigualdades sociais a partir da ampliação

do direcionamento de receitas para o capital, nota-se que o sistema necessita de reformas a curto, médio e longo prazo com vistas a garantir exequibilidade ao texto constitucional. Assim como ocorreu na Assembleia Nacional Constituinte, é necessário garantir ampla participação da sociedade dos debates, aqui lembrada a importância da dos movimentos sociais, cidadãos, entidades de classe, sindicatos, associações, partidos políticos, parlamentares e todos aqueles interessados em contribuir e apresentar seu ponto de vista acerca das alterações que, frise-se, impactam principalmente a população mais pobre do país. A desmistificação de tais, a fim de que todos possam se manifestar de modo crítico acerca das políticas públicas que permeiam as suas vidas, é uma das principais medidas para tornar a sociedade brasileira menos desigual.

## 5 CONCLUSÃO

Ante as discussões inseridas ao longo deste trabalho de conclusão de curso extrai-se que a o desmonte dos direitos constitucionalmente consolidados, com ênfase na seguridade social, não representa mero acaso. O ataque e desfinanciamento das políticas sociais indica que as políticas neoliberais iniciadas na década de 1980 conseguiram espalhar-se pelo mundo, notadamente pelos países de capitalismo periférico. Para tanto, o Estado assume a condição de multiplicador de riquezas da iniciativa privada, dado que tanto a arrecadação quanto o campo das políticas públicas são descaracterizados. Tem-se, dessa forma, a desvinculação das rubricas antes destinadas ao campo social (DRU, desonerações, benefícios fiscais), a ausência de devido aporte financeiro governamental às políticas sociais (desrespeito ao modelo tripartite) e a desumanização da população, principalmente sob condições de insegurança financeira (representado pelas regras mais rígidas e diminuição do quantum pago aos beneficiários).

A equidade, o equilíbrio das contas públicas e a justiça fiscal, elementos citados tanto na exposição de motivos quanto nas reformas supramencionadas, representam meros instrumentos teóricos a partir dos quais a dignidade da classe trabalhadora é extraída e entregue à iniciativa privada. Não há respaldo teórico que justifique tais violações aos direitos constitucionais dos cidadãos brasileiros. Pelo contrário, nota-se a utilização de discurso supostamente neutro, porém permeado de metodologia direcionada, ou seja, não há transparência quando o assunto é o financiamento da seguridade social, nem todos os responsáveis tributários diretos e indiretos são mencionados nos cálculos acerca dos supostos “rombos”. Isso não quer dizer há adulteração de dados divulgados pelo poder público, indica que a metologia aplicada apresenta direcionamento com vistas à promoção de determinado discurso, por isso a importância de análise crítica e abrangente acerca do tema.

É estarrecedor que a tributação sobre bens e serviços no Brasil seja uma das maiores do mundo e a reforma que se debruça exatamente sobre este campo não traga nenhum dispositivo voltado à redução das alíquotas incidentes sobre o consumo. A população sofre para manter condições mínimas de sobrevivência enquanto a legislação apresenta incontáveis regimes especiais aos grandes empresários do agronegócio, dos bancos e dos campo desportivo. A Constituição é “remendada” sob pretexto de transparência e simplificação do sistema, porém as garantias nela dispostas são tratadas como “letra morta”, visto que lhes é negada efetividade.

Cumprem-se, portanto, os objetivos a partir dos quais o trabalho de conclusão de curso foi pensado e redigido, uma vez que foi realizada leitura dos artigos dos dispositivos normativos supramencionados (emendas, exposição de motivos, texto constitucional e lei ordinária) e, a

partir do aporte teórico oferecido pelos livros e artigos já referenciados, realizada discussão concernente ao tema. Ademais, a hipótese resta confirmada, ou seja, o impacto financeiro decorrente das políticas sociais é utilizado como mero pretexto para a realização de reformas e alterações legais que ampliem a destinação de recursos para a iniciativa privada. Tem-se, dessa forma, a paulatina transformação da infraestrutura estatal em máquina a serviço exclusivo dos interesses do capital nacional e internacional.

## REFERÊNCIAS

ALCANTARA, Charles; SÁ NETO, Floriano Martins de. Apresentação. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). **A reforma tributária necessária:** diagnóstico e premissas. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 11-12. Disponível em: <https://plataformapoliticocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/>. Acesso em: 24 nov. 2025.

ANSILIERO, Graziela; PAIVA, Luis Henrique. A desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos: uma solução à procura de problemas. **Planejamento e políticas públicas**, n. 32, p. 9-36, jan./jun., 2019. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/6>. Acesso em: 15 set. 2025.

AURELIANO, Liana; DRAIBE, Sonia Miriam. A especificidade do "welfare state" brasileiro. In: DAIN, Sulamis. et al. **Economia e desenvolvimento:** Projeto: a política social em tempo de crise: articulação institucional e descentralizado reflexões sobre a natureza do bem-estar. Brasília: Comissão Económica para América Latina e Caribe (CEPAL), 1989. p. 86-177. Disponível em: <https://repositorio.cepal.org/entities/publication/c57ecdde-9894-4de8-93f5-6a6e812f52ef>. Acesso em: 18 jul. 2025.

BATISTA, Maiara. **Por corações e mentes: a configuração do projeto da classe dominante na educação profissional da juventude do campo: um estudo acerca da iniciativa PRONATEC Campo/ SENAR/ CNA.** Orientadora: Cristina Simões Bezerra. 2016. 140 f. Dissertação (Mestrado em Serviço Social) – Universidade Federal de Juiz de Fora, Juiz de Fora, 2016. Disponível em: <https://repositorio.ufjf.br/jspui/handle/ufjf/2603>. Acesso em: 17 set. 2025.

BEHRING, Elaine Rossetti. Política social no contexto da crise capitalista. In: BOSCHETTI, Ivanete Salete. et al. **Serviço social: direitos sociais e competências profissionais.** Brasília/DF, 2009. p. 1-26. Disponível em: <https://www.unirio.br/cchs/ess/Members/rafaela.ribeiro/servico-social-e-processo-de-trabalho/livro-completo-cfess-1/view>. Acesso em: 15 jul. 2025.

BENEVIDES, Claudia do Valle. **Um estado de bem-estar social no brasil?** Orientadora: Célia Lessa Kerstenetzky. 2011. 98 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal Fluminense, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <https://app.uff.br/riuff/hbrow/handle/1/37790>. Acesso em: 10 jul. 2025.

BITENCOURT, Rossandra Oliveira Maciel de; GOULARTI, Juliano Giassi. (Des)estruturação da Seguridade Social no Brasil: reforma da previdência e desoneração com contribuições sociais. **Revista NECATI**, ano 8, n. 15, p. 62-87, jan./jun. 2019. Disponível em: <https://ojs.sites.ufsc.br/index.php/revistanecat/article/view/4386>. Acesso em: 27 nov. 2025.

BOSCHETTI, Ivanete Salete. Seguridade social no Brasil: conquistas e limites à sua efetivação. In: BOSCHETTI, Ivanete Salete. et al. **Serviço social: direitos sociais e competências profissionais.** Brasília/DF, 2009. p. 1-18. Disponível em: <https://www.unirio.br/cchs/ess/Members/rafaela.ribeiro/servico-social-e-processo-de-trabalho/livro-completo-cfess-1/view>. Acesso em: 29 jun. 2025.

BOSCHETTI, Ivanete Salete. Seguridade social: a armadilha dos conceitos. Disponível em: <https://fundacaoanfip.org.br/site/wp-content/uploads/2016/03/Seguridade-Social-A-Armadilhe-dos-Conceitos-Ivanete-Boschetti-setembro-de-2006.pdf>. Acesso em: 28 jan. 2025.

BOSCHETTI, Ivanete Salete; SALVADOR, Evilásio. O Financiamento da Seguridade Social no Brasil no Período 1999 a 2004: Quem Paga a Conta? **Serviço Social e Saúde: Formação e Trabalho Profissional**, 2005. Acesso em: 27 nov. 2025.

BRASIL, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **Brasil em síntese**. [s.d.]. Disponível em: <https://brasilemsintese.ibge.gov.br/trabalho/taxa-de-desocupacao.html>. Acesso em: 02 dez. 2025.

BRASIL, Receita Federal. **Estudo da carga tributária no Brasil em 2017**: análise por tributos e bases de incidência. 2018. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2017/view>. Acesso em 02 dez. 2025.

BRASIL, Receita Federal. **Estudo da carga tributária no Brasil em 2022**: análise por tributos e bases de incidência. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2022/view>. Acesso em 02 dez. 2025.

BRASIL, Tribunal de Contas da União (TCU). **Contas do Presidente da República 2021**. 2022. Disponível em: <https://sites.tcu.gov.br/contas-do-governo-2021/05-orcamento-publico.html>. Acesso em 02 out. 2025.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 30 nov. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional n.º 103, de 12 de novembro de 2019. Altera o sistema de previdência social e estabelece regras de transição e disposições transitórias. Diário Oficial da União, 13 nov. 2019. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc103.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc103.htm). Acesso em: 30 nov. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Diário Oficial da União, Seção 1 – edição 242, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm). Acesso em: 30 nov. 2025.

BRASIL. Exposição de Motivos nº 29/2019. Mensagem ao Presidente da República que acompanha a proposta de Emenda Constitucional 06/2019. Brasília, 20 fev. 2019. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/Projetos/Ato\\_2019\\_2022/2019/PEC/Exm/Exm-00029-ME.htm](https://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Projetos/Ato_2019_2022/2019/PEC/Exm/Exm-00029-ME.htm). Acesso em: 30 nov. 2025.

BRASIL. Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui plano de custeio, e dá outras providências. Brasília, DF, 24 jul. 1991.

Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8212rep.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212rep.htm). Acesso em: 30 nov. 2025.

BRETTAS, Tatiana. Capitalismo dependente, neoliberalismo e financeirização das políticas sociais no Brasil. **Revista Temporalis**, ano 19, n. 34, p. 53-76, jul./dez. 2017. Disponível em: <https://periodicos.ufes.br/temporalis/article/view/17702>. Acesso em: 20 ago. 2025.

CARDOSO, Fábio Luiz Lopes. **A influência do Relatório Beveridge nas origens do welfare state britânico (1942 – 1950)**. Orientadora: Claudia Heller. 2010. 152 f. Dissertação (Graduação em Ciências Sociais) – Universidade Estadual Paulista, Araraquara/SP, 2010. Disponível em: <https://repositorio.unesp.br/server/api/core/bitstreams/96cfc97d-72f1-4da3-ae8b-534447c2ba78/content>. Acesso em: 10 jun. 2025.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário**. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (CEPEA). **PIB do agronegócio brasileiro em 2024**. 2025. Disponível em: <https://www.cepea.org.br/br/pib-do-agronegocio-brasileiro.aspx>. Acesso em: 02 nov. 2025.

DANIEL NETO, Carlos Augusto. Carf reconhece isenção tributária de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins para clubes de futebol. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jun-05/direto-carf-carf-reconhece-isencao-tributaria-clubes-futebol/>. Acesso em 15 nov. 2025.

FAGNANI, Eduardo. Ameaças ao mecanismo clássico de financiamento da Seguridade Social. **Revista desafios do desenvolvimento**, ano 9, n. 74, p. 21, 2012. Disponível em: [https://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com\\_content&id=2837:catid=28](https://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&id=2837:catid=28). Acesso em: 24 nov. 2025.

FAGNANI, Eduardo. Introdução. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). **A reforma tributária necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília: ANFIP: FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. p. 15-40. Disponível em: <https://plataformapoliticassocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/>. Acesso em: 24 nov. 2025.

FAGNANI, Eduardo. **Previdência o debate desonesto**: subsídios para a ação social e parlamentar: pontos inaceitáveis da reforma de Bolsonaro. São Paulo: Contracorrente, 2019.

FERREIRA, Maria Ribeiro Jansen. Políticas sociais frente à austeridade econômica brasileira. In: LACERDA, Antonio Corrêa de (Coord.). **O mito da austeridade**. São Paulo: Contracorrente, 2019. p. 79-110.

FREIRE, Paulo. **Pedagogia da autonomia**: saberes necessários à prática educativa. São Paulo: Paz e Terra, 1996.

FREITAS, Lúcia de Farias. Aspectos constitucionais das contribuições para a seguridade social. **Boletim do Centro de Estudos e Escola Superior da Procuradoria-Geral do Estado (CEPGE)**, v. 35, p. 37-64, 2011. Disponível em: <https://revistas.pge.sp.gov.br/boletins/article/view/980/883>. Acesso em: 26 nov. 2025.

FURNO, Juliane; ROSSI, Pedro. **Economia para a transformação social:** pequeno manual para mudar o mundo. São Paulo: Autonomia Literária, 2023. Disponível em: <https://fpabramo.org.br/publicacoes/wp-content/uploads/sites/5/2023/07/Economia-da-transformacao-WEB-4.pdf>. Acesso em: 12 fev. 2025.

GIOVANELLA, Lígia. Proteção Social Alemã. In: GIOVANELLA, Lígia. **Solidariedade ou competição?** Políticas e sistema de atenção à saúde na Alemanha. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2001. p. 31-51. Disponível em: <https://books.scielo.org/id/2bvx9>. Acesso em: 28 jan. 2025.

HIGÍLIO, José. São Paulo FC é considerado associação isenta de IRPJ e CSLL pelo Carf. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mar-07/carf-sao-paulo-fc-associacao-isenta-irpj-csll/>. Acesso em 15 nov. 2025.

HOBSBAWM, Eric John Ernest. **Era dos extremos:** o breve século XX. São Paulo: Companhia das Letras, 2008.

MARINONI, Luiz Guilherme Marinoni; MITIDIEIRO, Daniel; SARLET, Ingo Wolfgang. **Curso de direito constitucional.** São Paulo: Saraiva. 2017.

MÉLO, Luciana Grassano de Gouvêa. A justiça fiscal entre o “dever ser” constitucional e o “ser” institucional. In: SCAFF, Facury Fernando. et al (Org.). **Reformas ou deformas tributárias e financeiras:** por que, para que, para quem e como? Belo Horizonte: Letramento, 2020. p. 684-698.

PAULA, Sebastião Faustino de; TEIXEIRA, Glória. Contribuição previdenciária sobre a receita bruta em substituição à contribuição sobre a folha de pagamento: reflexos no orçamento previdenciário. **Revista ANPPREV de Seguridade Social.** v. 1, n. 1, p. 1-30. 2024. Disponível em: <https://rass.anpprev.org.br/index.php/RASS/article/view/12>. Acesso em: 05 set. 2025.

PAUSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten, **Contribuições no sistema tributário brasileiro.** São Paulo: Saraiva, 2019.

PINTO, Sabrina Bonfim de Arruda. **Direito previdenciário:** argumentos econômicos e sociais no âmbito do direito fundamental à previdência social. Curitiba: Juruá, 2019.

SAFATLE, Vladimir. A economia é a continuação da psicologia por outros meios: sofrimento psíquico e o neoliberalismo como economia moral. In: SAFATLE, Vladimir; SILVA JÚNIOR, Nelson da; DUNKER, Christian (Orgs). **Neoliberalismo como gestão do sofrimento psíquico.** Belo Horizonte: Autêntica, 2023. p. 17-46.

SALVADOR, Evilásio da Silva. Ajuste fiscal neoliberal e a desvinculação dos recursos da seguridade social no brasil: apropriação do fundo público pelo capital portador de juros. In: CONGRESSO LATINOAMERICANO DE SOCIOLOGIA, 31, 2017, Uruguai. **Anais.** Disponível em: <https://cdsa.aacademica.org/000-018/2341>. Acesso em: 10 out. 2025.

SALVADOR, Evilásio O arcabouço fiscal e as implicações no financiamento das políticas sociais. **Argumentum**, vol. 16, n. 1, p. 6-19, jan./abr. 2024. Disponível em: <https://periodicos.ufes.br/argumentum/article/view/44218>. Acesso em: 10 out. 2025.

SANTOS, Talita de Andrade; CRUZ, Vera Lúcia. Reforma da previdência (emenda constitucional nº. 103/2019): o reflexo sobre as aposentadorias cedidas pelo regime geral de previdência social diferenciando por gênero masculino e feminino. In: CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 19, 2022, São Paulo. **Anais**. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/CONGRESSOUSP2022/Detalhe/3600>. Acesso em: 10 out. 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2020.

STRAPAZZON, Carlos Luiz. Direitos constitucionais de seguridade social no Brasil: uma abordagem orientada por direitos humanos. **Revista de Direito Administrativo e Constitucional**, ano 17, n. 67, p. 185-215, jan./mar. 2017. Disponível em: <https://revistaaec.com/index.php/revistaaec/article/view/478>. Acesso em: 12 set. 2025.

VAZQUEZ, Daniel Arias. Modelos de classificação do Welfare State: as tipologias de Titmuss e Esping-Andersen. **Pensamento e Realidade**, ano 10, n. 21, p. 42-59. 2007. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/pensamentorealidade/article/view/8307>. Acesso em: 12 jun. 2025.

VIANNA, Maria Lucia Teixeira Werneck. Reforma da Previdência: contexto atual, pós-verdade e catástrofe. **Futuros do Brasil: Textos para debate**, Rio de Janeiro, n. 4, p. 1-19, maio. 2017. Disponível em: <https://arca.fiocruz.br/items/199096d9-c46d-4b12-b04c-fbc48988e427>. Acesso em: 20 jul. 2025.