

Recebido: 25/03/2025

Aprovado: 16/04/2025

O PAPEL DO SISTEMA TRIBUTÁRIO E A INFLUÊNCIA DAS ELITES E DOS GRUPOS DE PRESSÃO NO FINANCIAMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

THE ROLE OF THE TAX SYSTEM AND THE INFLUENCE OF ELITES AND INTEREST GROUPS IN THE FINANCING OF PUBLIC POLICIES

Jeferson Teodorovicz¹

Maurin Almeida Falcão²

Mila Kothe³

- ¹ Pós-doutorado em Direito pela Universidade de Brasília (UnB). Doutorado em Direito Econômico e Financeiro pela Universidade de São Paulo (USP). Especialista em Gestão Contábil e Tributária pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR). Professor de graduação e mestrado da Escola de Políticas Públicas e Governo da Fundação Getúlio Vargas (EPPG/FGV).
- ² Doutor em Direito Público pela Universidade de Paris 11-Sud (França). Mestre em Administração Tributária pela Universidade de Paris IX-Dauphine (França). Aperfeiçoamento em Gestão das Finanças Públicas no Institut International d'Administration Publique/ENA (França). Bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro de Ensino Unificado de Brasília (CEUB). Professor do mestrado em Políticas Públicas e Governo da Escola de Políticas Públicas e Governo da Fundação Getúlio Vargas.
- ³ Mestranda em Políticas Públicas e Governo pela Escola de Políticas Públicas e Governo da Fundação Getúlio Vargas (EPPG/FGV). MBA em Direito do Estado e da Regulação pela FGV (Brasília). Especialista em Direito Público: Constitucional, Administrativo e Tributário pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS) e em Direito Administrativo Disciplinar pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Bacharel em Direito pela União Pioneira de Integração Social (UPIS) e em Ciências Políticas pela Universidade de Brasília (UnB). Procuradora da Fazenda Nacional.

SUMÁRIO: Introdução. 1. Tributação e políticas públicas. 2. A teoria das elites, dos grupos de pressão e os efeitos da ilusão fiscal. 2.1. A teoria das elites e dos grupos de pressão. 2.2. O uso estratégico da ilusão fiscal. 3. Sistema tributário e grupo de pressão. 3.1. Estudo de caso. Conclusões. Referências.

RESUMO: O presente trabalho discorre sobre os aspectos estratégicos da tributação para o financiamento de políticas públicas. Com esse intuito, abordar-se-á a teoria das elites, dos grupos de pressão e o conceito de ilusão fiscal para tratar do sistema tributário e das estratégias utilizadas por contribuintes que influenciam a tomada de decisões sobre políticas públicas, obtendo, assim, vantagens tributárias. Para tanto, recorrer-se-á à Lei n. 14.057, de 2022, como exemplo dessa estratégia utilizada. Na elaboração do artigo, utilizou-se o procedimento de revisão bibliográfica e estudo de caso. O trabalho conclui que a influência exercida pelos grupos de pressão perpetua desigualdades e compromete o equilíbrio fiscal, sendo a complexidade do sistema tributário e a má percepção da incidência tributária utilizadas para influenciar o Parlamento na concessão dos benefícios.

PALAVRAS-CHAVE: Tributação. Políticas públicas. Benefícios tributários. Teoria das elites. Grupos de pressão. Ilusão fiscal.

ABSTRACT: This paper discusses the strategic aspects of taxation for financing public policies. To this end, it will address elite theory, interest groups, and the concept of fiscal illusion to examine the tax system and the strategies used by taxpayers to influence public policy decisions, thereby obtaining tax advantages. Law No. 14.057 of 2022 will be used as an example of this strategy. The article employs a bibliographic review and case study approach. The study concludes that the influence exerted by pressure groups perpetuates inequalities and undermines fiscal balance, with the complexity of the tax system and the poor perception of tax incidence being used to influence Parliament in granting tax benefits.

KEYWORDS: Taxation. Public Policies. Tax Benefits. Elite Theory. Pressure Groups. Fiscal Illusion.

INTRODUÇÃO⁴

A tributação desempenha um papel fundamental na promoção de políticas públicas, sendo um dos principais mecanismos de redistribuição de riqueza, de alocação de recursos para o financiamento de bens públicos de estabilização. Contudo, o Estado recorre ainda a outras fontes de receitas decorrentes de sua atividade patrimonial, como é o caso das receitas originárias, e atividade financeira, a exemplo da venda de títulos do Tesouro Nacional (Brasil, CGU, Orçamento da Receita). Todavia, a maior fonte de receita corrente, em especial da União, é obtida por intermédio da arrecadação de tributos.

A arrecadação de tributos permite aos governos implementar e manter sua estrutura e oferecer bens e serviços à sociedade, como hospitais, escolas, iluminação pública e saneamento. Além da função arrecadatória (fiscal), os tributos também possuem função econômica, social, territorial, política e ecológica (Leroy, 2014), capazes de influenciar comportamentos, direcionar o desenvolvimento de um país e redistribuir riquezas.

Entretanto, a eficácia do sistema tributário em cumprir essas funções pode ser comprometida por diferentes fatores, dentre eles, conforme a interpretação da ciência política, a ação organizada das elites e dos grupos de pressão social, incluindo-se nesse rol a sensação de que todos viveriam em uma espécie de ilusão fiscal decorrente da ação das elites e dos grupos de pressão, entre outros. Com efeito, a despeito de o sistema tributário buscar um equilíbrio ótimo entre eficiência e equidade, no Brasil, verifica-se que o mesmo ainda é excessivamente regressivo. Nesse sentido, mostra-se importante avaliar se certos contribuintes teriam potencialmente a capacidade de influenciar decisões sobre políticas públicas na área tributária. Dessa forma, a partir da modelação do sistema tributário em seu favor, eles obtêm benefícios tributários.⁵

A teoria das elites sugere que uma minoria detém o poder, em contraposição com uma maioria desorganizada que dele está privada e é regulada pela minoria (Bobbio, 1998). Assim, uma minoria organizada consegue dominar a formulação de políticas públicas. A teoria dos grupos de pressão destaca como um grupo de interesse pode agir para influenciar as decisões dos poderes públicos para lhes favorecer (Gozzeto, 2008). A ilusão fiscal, por sua vez, descreve a dificuldade dos cidadãos em perceber claramente a carga tributária que suportam e os benefícios que recebem

4 Os entendimentos e opiniões constantes do presente trabalho são acadêmicos e não refletem necessariamente o posicionamento da instituição às quais os autores estão vinculados.

5 Segundo o *Referencial de controle de benefícios tributários*, do Tribunal de Contas da União, “Diferentes expressões são utilizadas para designar o uso do sistema tributário para promover objetivos de políticas públicas, entre as quais podem ser citadas: benefício fiscal, incentivo fiscal, privilégio fiscal, benefício tributário, gasto tributário, desoneração, subsídio, renúncia de receita, despesa fiscal, despesa tributária, auxílio, alívio, estímulo etc.” (Brasil, 2022, p. 15).

em troca (D'Araújo, 2021). Tal condição pode ser inclusive explorada para desviar a atenção dos verdadeiros beneficiários das políticas tributárias.

Eis que este trabalho visa examinar como o sistema tributário pode ser utilizado para aumentar o bem-estar de determinados grupos, em detrimento do interesse público mais amplo, e passar despercebido para a grande maioria dos contribuintes. Para tanto, será realizada uma análise da Lei n. 14.057, de 2022, que exemplifica como as dinâmicas de poder e de influência podem moldar a legislação tributária. Por meio desse exame, pretende-se demonstrar como a tributação, em vez de servir apenas como um mecanismo de financiamento estatal, pode ser instrumentalizada por grupos de interesse para obter vantagens específicas. Tal conduta traz incoerência para o sistema tributário, o qual deveria se pautar pela justiça fiscal e pela equidade social e não servir para aumentar as distorções.

Assim, o presente artigo está estruturado em três tópicos principais. No primeiro, serão abordadas as relações entre tributação e sua relevância na implementação de políticas públicas; o segundo tópico se dedicará à revisão bibliográfica sobre teoria das elites, grupos de pressão e ilusão fiscal; no último tópico, far-se-á uma relação entre os dois tópicos anteriores, quando então será analisada a Lei n. 14.057/2022 e como ela eventualmente pode ser inserida no contexto das discussões previamente abordadas neste trabalho.

1. TRIBUTAÇÃO E POLÍTICAS PÚBLICAS

Com o surgimento do Estado moderno, consolidou-se o Estado fiscal e o princípio do consentimento, por intermédio do qual o ônus tributário supõe a participação de todos no financiamento da ação social do Estado. Após o advento da Revolução Industrial, no século XIX, a criação da grande sociedade solidária justificou a intervenção estatal para mitigar o risco social, resultando no crescimento da carga tributária, uma vez que o ônus do financiamento da questão social foi colocado sob a responsabilidade da sociedade. Apesar de as políticas neoliberais posteriores terem reduzido o tamanho do Estado e degradado as condições sociais, o tributo se manteve como instrumento de coesão social, legitimado pelo princípio do consentimento e da solidariedade (Falcão, 2024).

Desde a teoria keynesiana das políticas públicas, reconhecida especialmente a partir de 1940, o Estado tem sido visto como um grande provedor das necessidades dos indivíduos, desempenhando um papel crucial nas mudanças socioeconômicas e na resolução de problemas macroeconômicos, como a eliminação de disparidades (Falcão, 2025).

A tributação é uma das formas de intervenção do Estado na economia, sendo o processo pelo qual a autoridade pública implementa

tributos compulsórios (obrigatórios) para financiar seus gastos e atingir seus objetivos (Leroy, 2014).

O sistema tributário tem por objetivo o financiamento das despesas do governo e atender a vários objetivos para que ele contribua com o desenvolvimento social e econômico do país (Barbosa, 2001), sendo essencial para a eficácia da redistribuição. Esse sistema, conforme Piancastelli e Nascimento (2001), se assemelha a um contrato firmado entre sociedade e Estado, no qual a sociedade suporta os custos da atividade governamental e, em contrapartida, recebe os serviços e as obras públicas de que precisa. A eficiência econômica, a equidade fiscal e a simplicidade são, entre outras, as características esperadas do sistema tributário.

Adam Smith postulou quatro máximas que devem nortear o sistema tributário ótimo: i) os indivíduos devem contribuir para sustentar o governo na proporção de suas capacidades; ii) o tributo a ser pago deve ser certo (e não arbitrário), com o tempo de pagamento, a maneira e a quantidade claros e simples para o contribuinte; iii) o tributo deve ser arrecadado da forma mais conveniente para o contribuinte; e iv) o tributo deve ser arrecadado de forma menos onerosa ao contribuinte (Smith, 1986, p. 365-367). O princípio da capacidade contributiva funciona, até hoje, como critério de diferenciação entre os contribuintes, buscando que a carga tributária seja distribuída de forma igualitária.

O princípio da capacidade de pagamento exige que a carga tributária seja distribuída com equidade horizontal (contribuintes com igual capacidade de pagamento devem contribuir igualmente) e vertical (contribuintes com capacidades diferentes devem contribuir proporcionalmente com diferentes quantias). Para implementar essa tributação de maneira justa, é necessário definir um critério específico que meça a capacidade de pagamento dos contribuintes (Musgrave; Musgrave, 1986).

Os recursos da sociedade conseguem ser mobilizados de forma mais eficaz pelo Estado, o qual se mostra indispensável para a proteção dos direitos e garantias. Nesse sentido, Holmes e Sunstein (2019) afirmam que os direitos dependem do Estado e esses direitos custam dinheiro e não podem ser protegidos nem garantidos sem o financiamento e apoio públicos. Os direitos à propriedade privada, à liberdade contratual e ao bem-estar social impõem demandas significativas ao tesouro público, sendo indispensável o financiamento público para sua proteção e garantia.

A tributação possui duas dimensões que se complementam: uma relacionada à função arrecadatória (fiscal) e outra à sua função extrafiscal. Por intermédio da função fiscal, o Estado busca obter recursos para custear atividades estatais na medida em que a vida em sociedade e a observância/concretização de direitos dependem do orçamento, o qual provém da tributação e das receitas tributárias (Holmes; Sunstein, 2019). Mediante a função extrafiscal, o tributo exerce o seu papel regulador. O Estado incentiva

e induz comportamentos, inibe outros, intervém na organização econômica por meio do tributo (Borges, 2023). Quando a arrecadação de tributos não é suficiente para atingir os objetivos sociais, políticos ou econômicos desejados, o Estado pode ajustar as normas tributárias, aumentando ou reduzindo a carga tributária, para incentivar ou desestimular certos comportamentos dos contribuintes (Hachem; De Abreu Kalil, 2016).

Leroy (2014) explica que a tributação pode ser tanto objeto de uma política pública⁶ quanto instrumento de outras, desempenhando múltiplas funções: financeira, econômica, social, territorial, ecológica e política. Essas funções incluem desde a arrecadação de recursos até a promoção de equidade social e o desenvolvimento regional e ambiental. Nesse sentido, colaciona-se, em tradução livre, a tabela constante do texto de Leroy (2014):

Tabela 1 – Função sociopolítica da tributação

Função Financeira	Receitas provenientes de impostos para financiar as despesas públicas.
Função de Regulação Econômica	Ação econômica via impostos: setores prioritários, exportações, pesquisa etc.
Função Social	Redistribuição por meio do imposto de renda progressivo para os mais pobres; Categorização tributária da sociedade: tributação familiar, alguns grupos sociais, produtos, setores socialmente desenvolvidos ou discriminados.
Função Territorial	Competência territorial legal em direito tributário; desigualdades tributárias territoriais; Desenvolvimento territorial: isenções fiscais de certas zonas rurais “fracas”, distritos urbanos, incentivos fiscais para zonas de “competitividade”.
Função Ecológica	Salvaguarda do meio ambiente: tributação ambiental.
Função Política	Contribuição “cidadã-imposto” para políticas de interesse geral; legitimidade política; Conformidade com o Estado Fiscal (civismo); Democracia fiscal com consentimento direto de impostos.

Fonte: Leroy (2014, p. 38, tradução nossa).

6 Cabe informar que política pública, para fins do presente artigo, adota o conceito de Bucci (2006), que explica que política pública é “o programa de ação governamental que resulta de um processo ou conjunto de processos juridicamente regulados (...) visando coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados” (Bucci, 2006, p. 39).

Piscitelli (2021) esclarece que a função extrafiscal busca a promoção da justiça e a correção das distorções sociais, na medida em que a tributação tem papel importante na promoção de justiça distributiva. É nessa esfera da extrafiscalidade que se situam os benefícios e incentivos tributários, isenções e subsídios, concedidos pelos governos para atingir determinadas finalidades (Castilhos, 2024). Para fins de avaliação de instrumentos de implementação de políticas públicas, é importante destacar que esses benefícios seriam:

[...] as medidas de desoneração tributária que possuem caráter extrafiscal, ou seja, o uso do sistema tributário com objetivos diferentes da arrecadação de receitas tributárias. Tais instrumentos buscam promover comportamentos específicos nos contribuintes, incentivar setores econômicos delimitados ou compensar o não provimento de bens e serviços sob a responsabilidade do Estado, e constituem instrumentos alternativos aos gastos diretos ou à regulação, ainda que tais medidas não representem uma redução global da receita pública ou que não caracterizem desvios ao sistema tributário de referência (Brasil, 2022, p. 14).

Por sua vez, Caliendo (2014) alerta que o uso da tributação extrafiscal é um dos problemas centrais do constitucionalismo moderno. Isso porque, embora o tributo possa ser uma ferramenta eficaz para a reforma social e o desenvolvimento econômico, por meio da redistribuição e da intervenção na economia, há ainda o risco de desvios nos seus objetivos. O Estado pode ser influenciado por grupos de pressão, o que pode levar à transferência de recursos públicos para interesses privados, com a concessão de benefícios tributários indevidos, por exemplo, em vez de promover políticas voltadas para o interesse público.

Schoueri (2005) esclarece que os afetados indiretamente pela norma, ou seja, os contribuintes que não receberam igual incentivo, terão um aumento em sua carga tributária, tendo em vista a redução recebida pelos beneficiários de normas tributárias indutoras. Por tal motivo, a sociedade tem interesse no controle dos benefícios fiscais, já que será onerada pela tributação adicional. Além disso, a própria concorrência pode ser afetada na medida em que os benefícios fiscais podem colocar alguns contribuintes em situação mais vantajosa do que a de seus concorrentes (Schoueri, 2005).

Nessa mesma linha de raciocínio, a concessão de benefícios tributários ocasiona uma diminuição da receita disponível para o Estado para a programação das suas despesas, o que, via de consequência, impacta nas demais políticas públicas que precisam passar pelo Orçamento Geral da União (Castilhos, 2024).

As políticas públicas são instrumentos para que o Estado alcance os objetivos previstos na Constituição. Por outro lado, determinadas políticas são definidas pelos planos de governo dos representantes eleitos, enquanto outras, por grupos de interesse/de pressão. Para se fazer políticas públicas eficazes e justas, é necessário ter objetivos claramente estabelecidos, definir prioridades, alocar recursos para alcançá-las e estabelecer, assim, uma meta temporal (Bucci, 2006). A princípio, entende-se que, no Brasil, a Constituição Federal de 1988 estabelece esses objetivos, os quais devem ser utilizados para nortear os demais sistemas, a exemplo do tributário.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988 (art. 3º, incisos I a IV) adotou o modelo de estado de bem-estar social e descreveu, dentre os seus objetivos fundamentais: a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais; a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (Brasil, 1988).

Para reduzir as desigualdades sociais e promover um modo de vida com condições mais humanitárias para toda a população brasileira, um interessante instrumento à disposição dos políticos: o sistema tributário. Ele pode e deve ser utilizado para minimizar as desigualdades ao cumprir o seu papel redistributivo.

Cabe destacar que, a partir da Reforma Tributária de 2023, a Constituição Federal passou a prever, inclusive, que a justiça tributária seria um dos princípios a serem observados pelo Sistema Tributário Nacional, conforme art. 145, § 3º (EC 132, 2023). Além disso, previu também, no § 4º do art. 145, que as alterações na legislação tributária deverão ter como objetivo a atenuação dos efeitos regressivos da tributação (Brasil, 1988).

Sobre esse aspecto, merece ser lembrada a dicotomia que a tributação ótima enfrenta entre equidade e eficiência, dado que seu objetivo é verificar como uma receita tributária pode ser arrecadada pelo governo a um custo mínimo para a sociedade, levando em consideração a diferente capacidade contributiva entre os indivíduos (Siqueira; Nogueira; Barbosa, 2005).

Essa distribuição justa do peso fiscal tem gerado diversos debates, especialmente na academia, inclusive pelo caráter regressivo da tributação brasileira, ou seja, a carga tributária recai proporcionalmente mais sobre as pessoas que recebem menos, afetando especialmente a população mais pobre. Conforme Falcão (2025), a questão de quem contribui e quem se beneficia do financiamento de políticas públicas é central, pois envolve a disputa de grupos sociais pela orientação da intervenção pública a seu favor.

Nesse contexto, a análise das teorias sobre elites, grupos de pressão e ilusão fiscal se torna relevante. Elas ajudam a compreender como certos grupos influenciam o sistema tributário e as decisões políticas em benefício

próprio. Um ponto central desse debate é a forma como o peso dos tributos é distribuído entre os indivíduos com capacidades contributivas distintas. A desigualdade na carga tributária pode refletir a capacidade de certos grupos moldarem as políticas fiscais a seu favor.

2. A TEORIA DAS ELITES, DOS GRUPOS DE PRESSÃO E OS EFEITOS DA ILUSÃO FISCAL

Conforme mencionado no tópico anterior, a distribuição desigual do peso tributário pode ser analisada a partir de como determinados grupos conseguem direcionar as decisões políticas a seu favor. Nesse diapasão, serão aprofundados importantes conceitos para a compreensão da estrutura tributária brasileira: a teoria das elites, dos grupos de pressão e os efeitos da ilusão fiscal.

Esses conceitos permitirão entender como as políticas tributárias podem ser moldadas e quem, de fato, delas se beneficia. Ademais, ver-se-á como a complexidade do sistema tributário pode ocultar a real distribuição de custos e benefícios, gerando percepções distorcidas sobre quem arca com a maior carga tributária.

2.1. A teoria das elites e dos grupos de pressão

No presente tópico, abordar-se-á a teoria das elites⁷ e dos grupos de pressão devido à interconexão entre esses conceitos na análise das dinâmicas políticas e sociais. Assim, busca-se uma compreensão mais completa de como o poder é distribuído e exercido na sociedade. Ambas explicam por que certas políticas públicas beneficiam determinados grupos em vez de atenderem aos interesses da maioria. Elas trazem uma explicação para a concentração de poder e influência desproporcional de certos grupos, permitindo uma análise crítica das desigualdades no sistema tributário e da capacidade das elites de moldar políticas fiscais a seu favor.

Segundo o *Dicionário de Política*, a teoria das elites informa que “em toda a sociedade, existe, sempre e apenas, uma minoria, que, por várias formas, é detentora do poder, em contraposição a uma maioria que dele está privada” (Bobbio *et al.*, 1992, p. 385). Diversos teóricos trataram do assunto, sendo seus maiores expoentes: Mosca, Pareto, Michels, Laswell e Mills. Segundo Mosca, existem duas classes de pessoas: a dos governantes, que é menos numerosa e monopoliza o poder, e a dos governados, que é mais numerosa e regulada pela primeira (Bobbio *et al.*, 1992). A classe política, segundo ele,

⁷ Não se desconhecem as relevantes contribuições de Dahl, com sua teoria pluralista da democracia; contudo, como o presente artigo foca em concessão de benefícios tributários, essa linha teórica pode ser menos útil, pois a teoria pluralista não necessariamente explica a prevalência de privilégios fiscais concentrados em poucos grupos influentes.

encontra sua força no fato de ser organizada e coesa, razão pela qual a teoria também é chamada de teoria da minoria organizada.

Os pontos comuns entre os diversos estudiosos da teoria das elites, que representam uma tendência constante na Ciência Política, incluem: a) a relação desigual entre indivíduos; b) a causa da desigualdade é a distribuição desigual de poder; c) o poder político é o determinante; d) a minoria consegue dominar porque possui interesses comuns e são solidários na manutenção das regras do jogo; e) a classe que detém poder político é minoria; f) os regimes se diferenciam na forma pela qual se organizam, exercem o poder e como as elites surgem e caem; e g) a massa não é organizada e não tem poder político relevante (Bobbio *et al.*, 1992).

Conforme se pode perceber, a teoria das elites oferece um quadro útil para entender as dinâmicas políticas e sociais em diferentes contextos históricos e países, mostrando como uma minoria pode controlar recursos e influenciar decisões que afetam toda a sociedade.

Por sua vez, os grupos de interesse são importantes protagonistas no processo governamental e é a competição entre os grupos que determina quais as políticas públicas que serão implementadas. Nesse contexto, a prática de *lobby* permite que interesses plurais encontrem representação no processo de formulação de políticas públicas (Santos, 2007).

Becker (1983) esclarece que os indivíduos pertencem a grupos específicos e usam a influência política para melhorar o bem-estar dos grupos particulares aos quais pertencem. A competição entre os grupos de pressão por influência política determina o equilíbrio de estruturas tributárias, de subsídios e outros benefícios políticos (Becker, 1983). Assim, tributos e subsídios, entre outros, são usados como instrumentos para aumentar a influência política de grupos de pressão. Segundo a “equação do orçamento governamental”, qualquer alteração na influência de um grupo que afete a distribuição de impostos e subsídios gerará uma alteração na influência de outros grupos, os quais terão que pagar mais ou menos impostos e/ou receber menos ou mais subsídios (Muller-Monteiro, 2007).

Dentre as principais conclusões decorrentes do modelo matemático de Becker sobre a competição política entre grupos de pressão, destacamos: o grupo mais eficiente em pressionar politicamente possui maior capacidade de reduzir seus impostos ou aumentar os subsídios que recebe; esse grupo mais eficiente tende a ser pequeno em comparação a grupos que arcam com a carga tributária que financia esses subsídios. Isso ocorre porque, conforme a equação do orçamento do governo, a soma total das influências é zero, ou seja, o montante total arrecadado em impostos e o montante total disponível para subsídios é igual a zero (Becker, 1983, p. 395).

Para Elmer Eric Schattschneider (1975), os grupos de interesses específicos/privados tendem a racionalizar seus interesses como se fossem

interesses públicos. O conflito político entre interesses específicos não se restringe aos grupos diretamente interessados, pois costuma haver um apelo ao apoio de pessoas que estão distantes o suficiente para ter qualquer perspectiva diferente sobre a controvérsia. Esses grupos de interesses específicos, quando são organizados, tendem a ser exclusivos, pequenos, conhecidos, reconhecíveis e identificáveis. Essa parcela de grupo organizado de interesse específico é o que o mencionado cientista político denomina “sistema de pressão”. A política de pressão é essencialmente a política de pequenos grupos, sendo que, provavelmente, cerca de 90% das pessoas não conseguem participar do sistema de pressão. Esse sistema, via de regra, tem uma tendência de classe alta, sendo “distorcido, carregado e desequilibrado em favor de uma fração de uma minoria” (Schattschneider, 1975, p. 35). A “política de pressão” que exercem visa permitir que uma minoria controle as políticas (Santos, 2007).

No Brasil, os grupos de pressão possuem um papel importante na defesa de interesses de segmentos da sociedade civil perante o poder público, em especial após a Constituição de 1988. Esses grupos possibilitam que minorias se expressem, atenuando conflitos e permitindo uma maior participação da sociedade civil no processo de tomada de decisão, democratizando o processo (Gozetto, 2008).

O grupo de interesse se torna um grupo de pressão quando atua para influenciar as decisões dos poderes públicos. Nesse sentido, pressão seria a atividade de indivíduos unidos por motivações comuns que buscam influenciar decisões políticas, por meio de sanções ou ameaças, para mudar ou conservar a distribuição prevalecente de bens, serviços e oportunidades (Schwartzenberg, 1979).

Os grupos de pressão buscam atuar nas esferas institucionais de poder e influenciar o processo decisório, entendendo as regras do jogo para jogá-lo de forma eficaz e eficiente, buscando reformá-lo. Assim, Gozetto (2008, p. 64) explica que o maior objetivo dos grupos de pressão é “coletar informações, sistematizá-las, moldá-las às suas intenções e oferecê-las aos tomadores de decisão para depois pressioná-los a fim de defender seus interesses”.

Richard Musgrave e Peggy Musgrave (1989) destacam que alguns grupos têm mais facilidade para se organizar e mais recursos financeiros para influenciar suas demandas, o que impede a formação automática de uma estrutura de poder de contrapesos equilibrada. Por isso, é essencial que a política pública crie um ambiente institucional no qual prevaleça uma representação mais equilibrada dos diferentes interesses dos grupos. Nesse sentido, uma abordagem do sistema fiscal precisa considerar a influência estratégica de diversos grupos de interesse.

2.2. O uso estratégico da ilusão fiscal

A ilusão fiscal é o conjunto de estratégias que mudam a percepção dos indivíduos sobre a realidade tributária e os custos do setor público

(D'Araújo, 2021). Dentre os principais teóricos da ilusão fiscal, destacam-se, para fins do presente artigo, as importantes contribuições de Puviani (2024) e Buchanan (1987).

Ilusão é uma representação errônea de fenômenos em nossa mente causada por circunstâncias de naturezas diversas (Puviani, 2024, p. 11). Os juízos errôneos das massas sociais são ilusões de natureza política em sentido amplo, sendo que a ilusão fiscal é uma subclasse da ilusão política. A ilusão fiscal é uma categoria de erros que tendem a alterar o custo do Estado e sua utilidade, pois são erros sobre certos meios que o ente político utiliza para alcançar seus fins, mais especificamente as receitas e despesas públicas (*Ibidem*).

Puviani argumenta que a ilusão é utilizada para reduzir a resistência dos cidadãos a pagar impostos, na medida em que os governados têm o desejo de pagar/desembolsar o menor valor possível para qualquer serviço público, e ignoram suas leis tributárias e/ou orçamentárias. Assim, o contribuinte é uma vítima da ilusão tributária (Puviani, 2024, p. 201).

Conforme estudo preliminar, publicado no livro *Teoría de la ilusión financiera* (2024), realizado por Bereijo, a teoria da ilusão fiscal de Puviani também se apresenta como uma teoria explicativa do comportamento financeiro da classe dominante, posto que ilustra os meios e as instituições de que se serve a elite dominante para impor aos cidadãos escolhas financeiras que convêm aos seus interesses de classe (Puviani, 2024, p. 33). A minoria dominante, segundo interpreta Bereijo, busca a menor resistência da classe dominada por meio das ilusões fiscais, para ocultar dos cidadãos a real carga tributária e, ao mesmo tempo, exagerar os benefícios que oferece por intermédio dos serviços públicos.

Buchanan, ao contextualizar a contribuição da Escola Fiscal italiana, afirma que a ilusão fiscal seria um instrumento para reduzir a resistência da classe dominada ao pagamento de impostos, permitindo um possível redesenho da política fiscal (Buchanan, 1987, p. 130). Em outras palavras, seria uma estratégia utilizada pelos governantes para extrair recursos dos governados sem que esses percebam e possam resistir. Buchanan discute os efeitos da ilusão fiscal na definição do tamanho do setor público, sugerindo que seu uso poderia elevar os níveis de despesas públicas a patamares mais altos do que os obtidos por meio de uma tributação direta e simples. Isso cria a percepção de que o contribuinte paga “menos” e recebe “mais” em retorno das atividades públicas (D'Araújo, 2021).

É importante esclarecer, ainda, a Hipótese de Mill, segundo a qual os contribuintes subestimam a verdadeira carga fiscal gerada a partir dos impostos indiretos e, por isso, opõem menor resistência à sua implantação quando comparada com as demais alternativas (Mota, 2019).

Todos contribuem para o financiamento público, mas os grupos que orientam a intervenção pública acabam tendo prioridade no acesso aos recursos. Uma minoria organizada consegue transferir o peso dos gastos públicos para esses outros grupos, os quais nem sempre têm interesse por determinado projeto. A barganha política entre partidos, grupos de pressão e burocratas pode resultar em uma expansão inútil dos gastos públicos, criando uma ilusão fiscal em que os custos e benefícios são percebidos de forma distorcida (Falcão, 2025).

Falcão (2025) esclarece que, no Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal foi editada, em 2000, para tentar eliminar a ilusão fiscal no cenário econômico, impondo restrições aos gastos públicos. Contudo, a complexidade dos tributos e a não vinculação de receitas tributárias às despesas mantêm a ilusão fiscal. Esse distanciamento das questões fiscais demonstra uma “anestesia fiscal” entre os cidadãos, que não conseguem avaliar adequadamente os retornos fornecidos pelo Estado. Esse efeito anestesiante está relacionado ao fato de que a tributação indireta é menos perceptível do que a tributação direta, uma vez que tende a ser incorporada aos preços e, portanto, subestimada pelos contribuintes reais, distorcendo assim suas decisões (D’Araújo, 2021).

Conforme se pode perceber dos pontos abordados nos tópicos anteriores, a teoria das elites e os grupos de pressão desempenham papéis cruciais na formação e implementação das políticas públicas. A ilusão fiscal, por sua vez, mascara a verdadeira distribuição dos custos e benefícios do sistema tributário. A seguir, aprofundaremos a relação entre essas linhas teóricas e o sistema tributário.

3. SISTEMA TRIBUTÁRIO E GRUPO DE PRESSÃO

Conforme visto ao longo dos tópicos anteriores, a tributação é um meio para o financiamento da intervenção pública (Falcão, 2025). A equidade na repartição da carga tributária, assim como a eficiência na arrecadação, deve, ou ao menos deveria, ser uma preocupação constante do Estado, inclusive no Brasil, na medida em que a Constituição Federal de 1988 adotou o modelo de estado de bem-estar social. Contudo, o que se tem observado na revisão bibliográfica é que a centralização da agenda política e a interferência de grupos de interesse influenciam a tomada de decisão, permitindo que uma minoria decida sobre *quem recebe* benefícios tributários e *quem deve arcar* com os custos da concessão desses.

Nesse sentido, o sistema tributário não alcança a equidade, permitindo a transferência do ônus tributário para uma maioria desorganizada, o que cria uma inversão na redistribuição de recursos e levanta questões sobre quem realmente contribui e se beneficia, alimentando uma ilusão fiscal persistente (Falcão, 2025). Tal ilusão se vale especialmente de tributos

indiretos (hipótese de Mill), na medida em que os tributos embutidos no preço de bens e serviços são ignorados.

Em vez de o Estado exercer seu papel de assegurar a justa redistribuição da riqueza e a eliminação das desigualdades, o que se vê é que certas políticas públicas, fruto de desejos de minorias organizadas, prevalecem em detrimento do interesse público. Holmes e Sunstein (2019) afirmam ser comum que recursos proporcionados pela coletividade sejam direcionados para garantir direitos de alguns cidadãos em detrimento de outros, sem uma razão sólida.

Outrossim, os grupos de pressão podem se valer de legislações tributárias complexas, dificultando a fiscalização pela arrecadação e ampliando a possibilidade de contencioso administrativo e judicial. Isso torna o sistema tributário menos transparente e, inclusive, mais suscetível a fraudes e sonegações.

Ademais, grupos de pressão podem distorcer a alocação eficiente dos recursos econômicos ao promover políticas fiscais que favorecem setores específicos. Com efeito, dentre as diversas formas de intervenção do Estado no domínio econômico, o fomento/indução permite que o Estado estimule determinadas atividades em detrimento de outras, fazendo-o por meio da concessão de incentivos aos agentes, como benefícios fiscais gerais, setoriais ou pontuais (Passetorri, 2017), ou seja, criando medidas tributárias com função extrafiscal.

Ocorre que alguns grupos de interesse têm utilizado essa forma de intervenção para obter benefícios que não refletem uma real necessidade do Estado de conceder estímulos ou incentivos para a iniciativa privada adotar determinadas condutas. Ou seja, acabam sendo concedidos benefícios que não necessariamente são os mais eficientes economicamente ou que promovam uma maior equidade.

Hachem e Kalil (2016) explicam que o uso excessivo de isenções extrafiscais compromete a justa distribuição dos encargos tributários. Por isso, as isenções devem ser aplicadas com critérios rigorosos. Caso contrário, a carga tributária pode se tornar mais pesada para aqueles que não recebem o benefício, o que prejudica o equilíbrio econômico e a livre concorrência no mercado.

A própria economia é complexa e a legislação tributária deve ser adaptada a ela, como explicam Richard Musgrave e Peggy Musgrave (1989). Assim, um sistema tributário justo não é algo simples, até porque uma estrutura tributária excessivamente complexa leva à elisão fiscal ou, até mesmo, à evasão fiscal, o que, por seu turno, compromete a equidade. A política tributária, segundo os autores, “é uma arte tanto quanto uma ciência; e a equidade deve ser buscada como uma questão de grau, e não como uma norma absoluta” (Musgrave; Musgrave, 1989, p. 228). Nesse sentido, Leroy (2014) afirma que grupos de interesse influenciam significativamente a

política tributária, moldando seu conteúdo mediante procedimentos formais e do sistema eleitoral.

É dentro dessa óptica que se insere a necessidade de uma boa governança de benefícios fiscais. A própria União Europeia aponta, entre os problemas relacionados aos gastos tributários,⁸ a possibilidade de captura por *lobbies*, combinada com a falta de transparência e de mecanismos que promovam sua revisão e extinção (Brasil, 2022).

O TCU tem tido um relevante papel ao reforçar a necessidade de estabelecer políticas claras de governança dos benefícios tributários, consistente no monitoramento, acompanhamento e avaliação contínua em torno das políticas públicas financiadas por meio de gastos tributários (Castilhos, 2022).

Dentre as lacunas na governança dos benefícios tributários, o Ministério da Economia apontou, em 2018: a) ausência de normatização uniforme para o processo de criação de políticas públicas financiadas por subsídios da União; b) falta de transparência nas etapas do ciclo de políticas financiadas por subsídios da União (formação de agenda, formulação, processo decisório, monitoramento, controle e avaliação); c) omissão normativa quanto à avaliação de resultados; d) caráter difuso quanto à identificação de alguns beneficiários das políticas públicas; e) institucionalidade fraca na atuação dos órgãos centrais e setoriais em prol da conformação normativa, institucional e processual de políticas públicas financiadas por subsídios da União; f) necessidade de melhoria dos parâmetros de governança (liderança, estratégia e controle) e gestão dos subsídios da União; e g) ausência de adequado dimensionamento dos riscos associados a esse tipo de política (Brasil, 2022). Tais lacunas trazem impactos negativos na arrecadação e na efetividade dos benefícios, na escolha de prioridades de políticas públicas e no aumento da regressividade.

A partir dessas premissas teóricas, optamos por verificar algum potencial exemplo de grupo de pressão com possível capacidade de influenciar as decisões sobre políticas públicas e que, assim, obteve benefício tributário por meio de lei.

3.1. Estudo de caso

No presente artigo, optou-se pela análise da Lei n. 14.057, de 11 de setembro de 2020, como exemplo de uma dentre outras possíveis leis em que potenciais interesses de grupos específicos podem influenciar a formulação de políticas fiscais. A análise dessa lei permite explorar como os grupos de interesse conseguem moldar a legislação tributária para obter benefícios, ao

⁸ Para fins deste artigo, se adota o termo “gasto tributário” como espécie de benefício tributário. O benefício tributário se divide em dois grupos: gastos tributários e desonerações (Castilhos, 2022, p. 99).

mesmo tempo em que se desvinculam de contribuições fiscais, exemplificando a dinâmica de poder e a perpetuação de desigualdades no sistema tributário.

Destaca-se que não se está aqui fazendo juízo de valor se a referida lei e o benefício concedido são ou não indevidos. Apenas se buscou, tendo por base as teorias da ciência política abordadas nos tópicos anteriores, um possível objeto de estudo que se adequasse potencialmente à análise. Nesse sentido, optou-se por não incluir os nomes de parlamentares, para que a análise permaneça objetiva e imparcial, evitando qualquer percepção de julgamento moral ou político.

A referida lei teve ampla repercussão na mídia desde a sua tramitação no Congresso Nacional e, inclusive, recentemente, quando o UOL publicou, em maio de 2024, um podcast intitulado *Igrejas fantasmas concentram mais de 50% das dívidas de impostos* (UOL Prime, 2024).

O Projeto de Lei n. 1581/2020 foi apresentado em abril de 2020 e teve por objetivo dispor sobre a celebração de acordo para pagamento de precatório de valor superior a 15% do montante dos precatórios judiciais apresentados no exercício (Brasil, Câmara dos Deputados, 2020b). O Projeto de Lei dispõe, também, sobre os acordos terminativos de litígio autorizados pelo Advogado-Geral da União, pelos dirigentes máximos das empresas públicas federais e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e “permite a destinação dos valores obtidos com a redução das obrigações de responsabilidade da União em decorrência da celebração de acordos para o custeio de ações de combate à crise oriunda da pandemia do coronavírus” (Brasil, Senado Federal, 2020e).

O projeto de lei foi aprovado na forma do substitutivo apresentado pelo relator. Houve a inclusão, entre outros, de um artigo por emenda de Plenário, de autoria de um deputado cujo pai é um renomado pastor evangélico. A emenda sugeria a inclusão do artigo 8º ao então projeto de lei, para isentar entidades religiosas e templos de qualquer culto (alínea b do inciso VI do *caput* do art. 150 da Constituição Federal)⁹ da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e anulava multas aplicadas pela Receita Federal pelo não pagamento anterior dessa contribuição (Brasil, Câmara dos Deputados, 2020a).

Como justificativa, o parlamentar esclarece que “as entidades religiosas vêm sendo sujeitos passivos de autuações oriundas de interpretações equivocadas da legislação, sem levar em consideração posteriores modificações do ordenamento” (Brasil, Câmara dos Deputados, 2020a). Ademais, segundo o parlamentar, no intuito de evitar autuações erradas, ele buscou tornar a “lei ainda mais clara e, com isso, reduzir a judicialização e até mesmo o gasto

9 “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...)

VI - instituir impostos sobre: b) templos de qualquer culto” (Brasil, 1988).

equivocado de horas de trabalho do fisco com entidades religiosas” (Brasil, Câmara dos Deputados, 2020a).

A despeito da justificativa para a emenda parlamentar, conforme noticiado pela própria Agência Câmara de Notícias (Júnior, Doederlein, 2020), até então as igrejas eram consideradas imunes apenas a impostos diretos, como renda e patrimônio, mas não isentadas do pagamento de contribuições e de impostos indiretos, como o ICMS estadual.¹⁰

O referido art. 8^o¹¹, de redação bastante complexa, foi vetado pelo então Presidente da República, em 11 de setembro de 2020, com as seguintes justificativas de veto:

Apesar de entender meritória e concordar com a propositura legislativa, ao afastar a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre os templos de qualquer culto, bem como prever a nulidade das autuações realizadas de forma retroativa, estendendo a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, 'b', da Constituição da República, por meio do caráter interpretativo da norma proposta, percebe-se que não foram atendidas as regras orçamentárias para a concessão de benefício tributário, em violação ao art. 113 do ADCT, art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000 (LRF) e art. 116 da Lei nº 13.898, de 2019 (LDO), podendo a sanção incorrer em crime de responsabilidade deste Presidente. Outrossim, o veto não impede a manutenção de diálogos, esforços e a apresentação de instrumentos normativos que serão em breve propostos pelo Poder Executivo com o intuito de viabilizar a justa demanda (Brasil, 2020d, grifo nosso).

Assim, nas razões de veto parcial ao Projeto de Lei, o Presidente informou concordar com o mérito (com a isenção), mas que não poderia aprová-lo, sob pena de incorrer em crime de responsabilidade, tendo em vista que não foram atendidas as regras orçamentárias para a concessão de benefício tributário. O referido veto foi bastante noticiado na mídia, inclusive em razão de mensagem publicada pelo então Presidente em sua rede social (Bittar, Moraes, 2020).

10 As imunidades tributárias são vedações constitucionais ao poder de tributar direcionadas à proteção de valores constitucionalmente protegidos, como é o caso do art. 150, VI, b, que estabelece a imunidade religiosa e situa-se no plano constitucional. Porém, a isenção constitui-se em hipótese de exclusão do crédito tributário (art. 175, CTN), referindo-se à dispensa legalmente prevista do pagamento do tributo devido e situando-se no plano infraconstitucional.

11 “Art. 8º. O art. 4º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a vigorar com a seguinte redação: ‘Art. 4º São contribuintes as pessoas jurídicas estabelecidas no País e as que lhe são equiparadas pela legislação tributária, ressalvadas as vedadas na alínea ‘b’ do inciso VI do caput do art. 150 da Constituição Federal, na forma restritiva prevista no § 4º do mesmo artigo. Parágrafo único. Conforme previsto nos arts. 106 e 110 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), passam a ser consideradas nulas as autuações feitas em descumprimento do previsto no caput deste artigo, em desrespeito ao disposto na alínea «b» do inciso VI do caput do art. 150 da Constituição Federal, na forma restritiva prevista no § 4º do mesmo artigo.» (NR)” (Brasil, Senado Federal, 2020).

O veto foi rejeitado, em parte, pelo Congresso Nacional, em sessão realizada em 17 de março de 2021 (Brasil, Congresso Nacional, 2020c). Via de consequência, a parte cujo veto foi derrubado foi promulgada e passou a fazer parte da Lei n. 14.057, de 2020.

Conforme apurado pela jornalista Juliana Sayuri, para o Podcast UOL Prime (2024), em decorrência da Lei n. 14.057, de 11 de setembro de 2020, em especial da rejeição ao veto, algumas cobranças foram suspensas entre 2020 e 2023, no valor aproximado de R\$ 1,2 bilhão. Esse valor não leva em consideração ainda o seu potencial efeito sobre dívidas já inscritas e em cobrança judicial, tendo em vista o efeito retroativo inserido no parágrafo único da referida Lei n. 14.057, de 2020.

Corroborando os valores de potencial renúncia de receita, consta do portal da Controladoria-Geral da União, em resposta ao Pedido de Acesso à Informação (SIC) 18800012193/2023-96, manifestação da Receita Federal do Brasil informando a suspensão bilionária de valores no período. Ademais, o valor é corroborado com apuração feita pelo jornal O Estado de São Paulo, que informou, em 2020, que o valor “perdoado”, caso o texto do então projeto de lei fosse aprovado, seria, à época, em torno de quase R\$ 1 bilhão (Poder360, 2020).

Apenas para ter um comparativo com outra política pública tributária, é interessante mencionar que o impacto orçamentário da elevação da faixa de isenção do imposto de renda para dois salários-mínimos, pela Lei n. 14.848, de 2024, se encontra estimado em R\$ 3,03 bilhões em 2024 (Doederlein, 2024). Todavia, diferente da Lei n. 14.057, de 2020, a Lei que isenta do pagamento de Imposto de Renda quem recebe até dois salários-mínimos por mês (Lei n. 14.848/2024) impacta positivamente a vida de milhões de brasileiros de baixa renda, tornando o sistema tributário menos regressivo e trazendo maior redistribuição. Com efeito, ao isentar os que ganham até dois salários-mínimos, a carga tributária sobre os mais pobres é aliviada, tornando o sistema menos pesado para aqueles com menor capacidade financeira e aumentando a renda disponível para consumo e necessidades básicas.

Ainda sobre o referido Projeto de Lei, é importante esclarecer que o Tribunal de Contas da União (TCU), na Tomada de Contas 043.192/2021-1, proferiu o Acórdão n. 1691/2023, no qual tratou, entre outros, sobre a renúncia de receitas decorrentes da Lei n. 14.057, de 2020. A rejeição do veto presidencial, pelo Congresso Nacional, ao artigo 8º da Lei n. 14.057, de 2020, suscitou preocupações da Corte de Contas sobre a falta de demonstração de adequação financeira, conforme os requisitos dos artigos 113 do ADCT, e 116 da Lei n. 13.898/2019 (LDO, 2020).

O Tribunal de Contas da União (Brasil, 2023) destacou que, a despeito da presunção de vigência das partes promulgadas após a rejeição de vetos, os benefícios tributários somente poderiam ser efetivamente concedidos,

ou implementados, caso fossem atendidas as exigências orçamentárias e financeiras. Assim, recomendou dar ciência à Casa Civil e ao Ministério da Economia sobre a necessidade de regulamentar as providências administrativas e judiciais nos casos de rejeição de vetos, por parte do Poder Legislativo, que instituem renúncias de receitas sem a devida adequação legal, financeira e constitucional.

Ademais, o TCU também sugeriu que o Poder Executivo ou a Procuradoria-Geral da República

Avaliem a conveniência e a oportunidade de atuarem na via do controle concentrado de constitucionalidade, em face dos indícios de vícios no processo legislativo referente às normas instituidoras de renúncias de receitas tributárias em 2021, bem como na implementação (eficácia) desses benefícios, sem o cumprimento integral dos requisitos constitucionais e legais aplicáveis à espécie (Brasil, 2023).

A sugestão do TCU para que se avalie o eventual ajuizamento de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) contra uma lei cujo veto foi rejeitado pelo Congresso Nacional, bem como a sugestão de que o Poder Executivo regulamente as situações em que as leis se mostram inexecutáveis em razão da inobservância pelo Congresso Nacional das leis de responsabilidade fiscal, levanta questões significativas.

Com efeito, o Congresso Nacional, ao rejeitar o veto presidencial e aprovar uma lei com implicações fiscais, deveria ser plenamente responsável por assegurar a conformidade orçamentária e financeira da legislação. Nesse sentido, o Poder Legislativo poderia adotar medidas de compensação para aumentar a receita, tendo em vista a redução causada pela renúncia (art. 14 da LRF). Destaca-se que o plenário do STF, nos termos do voto do Ministro Relator Gilmar Mendes, já decidiu que o destinatário primeiro da regra prevista no art. 14 da LRF é o legislador ordinário, que deve se submeter a seus ditames para edição de leis que impliquem renúncia fiscal (STF, ADI 3796/PR). Ainda segundo o Ministro, o objetivo do referido dispositivo “é afirmar a necessidade de planejamento nas contas públicas e conferir transparência ao processo legislativo relativo à concessão de benefícios fiscais” (STF, ADI 3796/PR).

A transferência dessa responsabilidade para o Poder Executivo desvia o ônus do próprio Congresso de cumprir suas obrigações constitucionais e legais. Nessa linha de raciocínio, parece-nos ser dever dos parlamentares assegurarem que medidas legislativas que envolvam renúncias fiscais estejam em conformidade com as normas orçamentárias e financeiras vigentes e não transferirem esse ônus para o Poder Executivo e, indiretamente, para a população, explica-se.

Como não houve, aparentemente, a adoção de medidas de compensação específica, pressupõe-se que a renúncia a favor das entidades religiosas e templos de qualquer culto será arcada pelos cofres públicos e, consequentemente, pela sociedade, via tributos indiretos, independentemente de concordarem ou não com isso. A transferência do ônus tributário passa despercebida. De fato, os contribuintes sequer percebem ou sabem da situação, dada a complexidade tanto do sistema tributário quanto da legislação orçamentária, a qual não identifica com a nitidez desejada do que trata a renúncia e quem arca com os seus custos. Relembre-se a hipótese de Mill, tratada no segundo tópico, em que os impostos indiretos tendem a transferir o ônus para os consumidores finais por meio do sistema de preços.

Ademais, essa transferência do custo tributário tende a tornar o sistema tributário mais regressivo, porque o ônus recai proporcionalmente mais sobre as pessoas que recebem menos, mantendo a desigualdade e inviabilizando a equidade, quando deveria, na realidade, buscar maior progressividade e justiça social.

É importante destacar que esse projeto de lei foi mencionado apenas como exemplo, havendo outros que poderiam ser analisados sob o mesmo prisma teórico, como o projeto de lei das subvenções e o da desoneração da folha de pagamentos. Para garantir uma distribuição justa da carga tributária e a eficácia das políticas públicas, é essencial compreender e mitigar a influência desproporcional de minorias organizadas e grupos de pressão.

Portanto, é fundamental que os formuladores de políticas considerem cuidadosamente a interação entre grupos de pressão e o sistema tributário. Eles devem buscar um equilíbrio entre os interesses de diferentes atores, promovendo um sistema mais justo e eficaz. Para tanto, é necessário ter objetivos claramente estabelecidos, definir prioridades, alocar recursos para alcançá-los e estabelecer uma meta temporal, guiando-se pelos princípios constitucionais.

Isso envolve uma análise detalhada de como as políticas propostas impactam diversos segmentos da população e assegura que nenhum grupo tenha uma vantagem injusta sobre os outros, permitindo uma redistribuição mais equitativa dos recursos públicos e uma melhor implementação das políticas públicas.

Nessa linha, o FMI, o Banco Mundial, a OCDE e as Nações Unidas elaboraram alguns princípios para promover melhor gestão e administração dos incentivos fiscais especialmente em países de baixa renda (FMI *et al.*, 2015). Tendo em vista os aspectos abordados no presente artigo, merecem ser destacados os seguintes princípios: a) divulgar todos os incentivos fiscais para o investimento e seus objetivos; b) administrar incentivos fiscais para investimento com transparência; c) calcular o valor da receita perdida atribuível a incentivos fiscais para investimento e divulgar publicamente

uma declaração de gastos tributários; d) fazer uma revisão periódica da continuidade dos incentivos fiscais existentes, avaliando até que ponto eles atendem aos objetivos declarados; e) destacar os maiores beneficiários de incentivos fiscais para investimento por benefício tributário específico em uma declaração regular de renúncias fiscais, se possível (FMI, 2015).

A adoção desses princípios permitiria um melhor controle, inclusive social, se os benefícios tributários de fato refletissem a equidade, a progressividade, a neutralidade, a eficiência, a justiça e a melhor relação custo-benefício, as quais se propõe no ordenamento jurídico.

CONCLUSÃO

Este artigo analisou, em um primeiro momento, a importância que os tributos têm na promoção de políticas públicas. Também foi examinada a influência que os grupos de pressão e as elites organizadas possuem sobre o sistema tributário.

Por intermédio da tributação, o Estado tanto consegue arrecadar os recursos de que necessita para desempenhar suas atividades e financiar os direitos e os serviços públicos (função fiscal) quanto desempenha seu papel extrafiscal de intervenção econômica e social, incentivando, induzindo e inibindo comportamento de contribuintes.

A Teoria das Elites e os grupos de pressão explicam a dinâmica de poder observada na concessão de benefícios tributários. A análise revelou como grupos de pressão podem influenciar decisões políticas para obter vantagens fiscais, frequentemente às custas da maioria desorganizada, perpetuando desigualdades e comprometendo a equidade fiscal.

O estudo destacou a ilusão fiscal criada pela complexidade do sistema tributário brasileiro. A estrutura complexa e a má percepção da incidência tributária mascaram a real distribuição do ônus tributário. Grupos de pressão aproveitam essa complexidade para influenciar o Parlamento e obter benefícios fiscais, que passam despercebidos pela população, principalmente por meio dos tributos indiretos, cuja resistência é menor e suportada indistintamente.

Para tanto, foi feito o estudo do projeto de lei que culminou na Lei n. 14.057, de 2020, especificamente sobre o artigo 8º do normativo, que isentou entidades religiosas e templos de qualquer culto de pagar a CSLL. Referido dispositivo foi vetado pelo então Presidente da República em decorrência da inobservância das regras de responsabilidade fiscal, mas o veto foi rejeitado pelo Congresso Nacional. A falta de medidas de compensação para os impactos bilionários da lei foi criticada, inclusive, pelo TCU, que destacou a necessidade de conformidade orçamentária e financeira para a lei ser considerada exequível.

A complexidade das legislações orçamentárias dificulta a concretização do princípio da transparência fiscal, permitindo que recursos coletivos sejam direcionados para beneficiar alguns grupos de pressão, muitas vezes em detrimento de outros, sem justificativa sólida e sem resistência por parte da população. Isso ocorre porque o sistema é tão complexo que o cidadão comum não consegue compreendê-lo. Esse problema é agravado pela ilusão fiscal, em que os tributos incluídos no preço de bens e serviços são ignorados pelos consumidores.

Em conclusão, este artigo argumenta que a equidade na tributação e a transparência fiscal são cruciais para a justiça social e a coesão social. A concentração de poder nas mãos de elites organizadas e a influência desproporcional de grupos de pressão representam desafios significativos para a formulação de políticas públicas justas e eficazes.

É imperativo que o Congresso Nacional assuma plenamente sua responsabilidade fiscal, nos termos já constantes no ordenamento jurídico, e que os mecanismos de controle interno sejam fortalecidos para assegurar a conformidade orçamentária e financeira das decisões legislativas. Somente assim será possível promover um sistema tributário que realmente beneficie a maioria e contribua para o desenvolvimento sustentável e equitativo do país, porquanto o equilíbrio fiscal é necessário para que o Estado possa implementar e manter as políticas públicas.

REFERÊNCIAS

BECKER, Gary S. A theory of competition among pressure groups for political influence. *The quarterly journal of economics*, v. 98, n. 3, p. 371-400, 1983.

BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (org). *Economia do setor público no Brasil*. São Paulo: Elsevier, 2005.

BITTAR, Paula; MORAES, Geórgia. *Deputados criticam tweet de Bolsonaro sobre veto à isenção de tributo a igrejas*. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/692461-deputados-criticam-tweet-de-bolsonaro-sobre-veto-a-isencao-de-tributo-a-igrejas/>. Acesso em: 23 jun. 2024.

BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO, Gianfranco. *Dicionário de política*. 4. ed. Brasília: Editora UnB, 1992.

BORGES, Lana. *Tributação e gênero: políticas públicas de extrafiscalidade e a luta pela igualdade*. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 1988.

BRASIL. *Emenda ao PL 1581/2020*. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2020a. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1907616&filename=EMP+1+%3D%3E+PL+1581/2020. Acesso em: 23 jun. 2024.

BRASIL. *PL 1581/2020*. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2020b. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1873460&filename=Tramitacao-PL%201581/2020. Acesso em: 23 jun. 2024.

BRASIL. Congresso Nacional. *Estudo do Veto nº 48/2020*. Brasília, DF: CG, 2020c. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/vetos/-/veto/detalhe/13705>. Acesso em: 23 jun. 2024.

BRASIL. Mensagem nº 517, de 11 de setembro de 2020. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 2020d. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Msg/VEP/VEP-517.htm. Acesso em: 23 jun. 2024.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei nº 1581/2020*. Brasília, DF: SF, 2020e. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/143502>. Acesso em: 23 jun. 2024.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. *Dívidas de igrejas e instituições religiosas no Brasil (2012-2022)* - Pedido 18800012193202396. Brasília, DF: Gov.br, 2024a. Disponível em: <https://buscalai.cgu.gov.br/PedidosLai/DetalhePedido?id=5758971>. Acesso: 23 jun. 2024.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. *Orçamento da Receita*. Brasília, DF: Gov.br, 2024b. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/pagina-interna/603237-orcamento-da-receita>. Acesso em: 22 jun. 2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *ADI 3796/PR*. Ministro Relator: Gilmar Mendes. Sessão Plenária. Março de 2017. Brasília, DF: STF, 2017. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13194050>. Acesso em: 23 jun. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão 1691/2023*. Processo 043.192/2021-1. Brasília, DF: TCU, 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretaria de Controle Externo do Desenvolvimento Econômico. *Referencial de controle de benefícios tributários*. Brasília, DF: TCU; SecexDesen, 2022. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/02/07/24/C0/D61A4810B4FE0FF7E18818A8/Referencial_controle_beneficios_tributarios_web.pdf. Acesso em: 23 de junho de 2024.

BUCCI, Maria Paula D. O conceito de política pública em Direito. In: BUCCI, Maria Paula D. *Políticas públicas: reflexões sobre o conceito jurídico*. São Paulo: Saraiva, 2006.

BUCHANAN, James M. *Public finance in democratic process: fiscal institutions and the individual choice*. North Caroline, USA: University of North Caroline Press, 1987.

CALIENDO DA SILVEIRA, Paulo Antônio. A extrafiscalidade como instrumento de implementação dos direitos fundamentais sociais no Brasil. *Revista Jurídica do Cesuca*, v. 2, n. 4, p. 61-86, jul./dez. 2014.

CASTILHOS, Núbia Nette A. O. *Lei de Responsabilidade Fiscal e as Renúncias de Receitas Tributárias: uma abordagem conceitual do art. 14 da LRF*. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional) – Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, 2022.

D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales. *Entre a transparência e a ilusão: a regressividade cognitiva da matriz tributária brasileira*. 2021. Tese (Doutorado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2021.

DOEDERLEIN, Natalia. *Nova lei reajusta tabela progressiva do Imposto de Renda*. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2024. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/1057800-nova-lei-reajusta-tabela-progressiva-do-imposto-de-renda>. Acesso em: 22 jun. 2024.

FALCÃO, Maurin Almeida. Os quatro vetores da economia das políticas públicas. *Revista de Políticas Públicas*, v. 28, n. 2, p. 821-838, jan. 2025.

FMI – FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL; OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO; ONU – ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS; BANCO MUNDIAL. *Options for Low Income Countries' Effective and Efficient Use of Tax Incentives for Investment* - a background paper to the report prepared for the g-20 development working group by the IMF, OECD, UN and World Bank. Washington-DC: FMI; OCDE; ONU, 2015. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/dec8f496-7d80-5138-a9ea-6febfee0e10e/content>. Acesso em: 28 jan. 2025.

GOZETTO, Andréa Cristina Oliveira. Movimentos sociais e grupos de pressão: duas formas de ação coletiva. *Revista Brasileira de Marketing*, v. 7, n. 1, p. 57-65, 2008.

HACHEM, Daniel Wunder; DE ABREU KALIL, Gilberto Alexandre. O direito fundamental social à educação e sua maximização por meio da função

extrafiscal dos tributos: o exemplo do Programa Universidade para Todos (Prouni). A&C – *Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, v. 16, n. 66, p. 153-177, 2016.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. *O custo dos direitos: por que a liberdade depende dos impostos?* Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2019.

JÚNIOR, Janary; DOEDERLEIN, Natalia. *Sancionada lei dos precatórios com veto à isenção de tributo a igrejas*. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2020. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/noticias/692219-sancionada-lei-dos-precatórios-com-veto-a-isenção-de-tributo-a-igrejas>. Acesso em: 23 jun. 2024.

LEROY, Marc. Taxation and policies. In: LEROY, Marc. *Le Financement Des Politiques Publiques, Actes Du Colloque*. Bruxelles: Éditions Bruylant, 2014, p. 21-51.

MOTA, Edneia de Oliveira. *Ilusão fiscal e visibilidade tributária: uma abordagem experimental*. Dissertação (Mestrado em Economia Política) – Universidade de Lisboa, Instituto Superior de Economia e Gestão, 2019.

MULLER-MONTEIRO, Eduardo. *Teoria de Grupos de Pressão e uso político do setor elétrico brasileiro*. Dissertação (Mestrado em Energia) – Universidade de São Paulo, Programa Interunidades de Pós-Graduação em Energia, 2007.

MUSGRAVE, Richard Abel; MUSGRAVE, Peggy B. *Public finance in theory and practice*. 5 ed. New York: McGraw-Hill Book Company, 1986.

PASSEROTTI, Denis Camargo; CONTI, José Mauricio. *O orçamento como instrumento de intervenção no domínio econômico*. São Paulo: Ed. Blucher, 2017.

PISCITELLI, Tathiane. *Curso de Direito tributário*. São Paulo: Thompson Reuters, 2021.

PODER360. *Projeto de lei aprovado perdoa R\$ 1 bi em dívidas de igrejas, diz jornal*. PODER360, 2020. Online. Disponível em: <https://www.poder360.com.br/brasil/projeto-de-lei-aprovado-perdoa-r-1-bi-em-dividas-de-igrejas-diz-jornal/>. Acesso em: 23 jun. 2024.

PUVIANI, Amilcare. *Teoría de la ilusión financiera*. 2. ed. revisada e corrigida. Tradução, estudo preliminar e notas de Álvaro Rodríguez Bereijo. Madrid: Ministério da Fazenda; Instituto de Estudos Fiscais, 2024.

SANTOS, Cristiano Lange; FURLANETTO, Claudia Paim. Participação feminina na política: exame da Lei nº 12.034/2009 e a previsão de cotas de gênero. *Revista de Informação Legislativa*, v. 56, n. 223, p. 191-211, 2019.

SANTOS, Luiz Alberto dos. *Regulamentação das atividades de lobby e seu impacto sobre as relações entre políticos, burocratas e grupos de interesse no ciclo de políticas públicas: análise comparativa dos Estados Unidos e Brasil*. Tese (Doutorado em Ciências Sociais) – Universidade de Brasília, Brasília, 2007.

SCHATTSCHEIDER, Elmer Eric. *The Semisovereign People: a Realist view of Democracy in America*. New York: Wadsworth/Thomson Learning, 1975.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHWARTZENBERG, Roger-Gérard. *Sociologia Política: elementos de Ciência Política*. São Paulo: Difel, 1979.

SMITH, Adam. *A riqueza das nações*. 6. ed. Tradução de Norberto de Paula Lima. Rio de Janeiro: Ediouro, 1986.

UOL PRIME. *Igrejas fantasmas concentram mais de 50% das dívidas de impostos*. José Roberto de Toledo (apres.). Publicado em: 23 maio 2024. [Podcast]. Disponível em: <https://open.spotify.com/episode/2E2meV65rwObSiWubfRdwQ?si=oSiP6dUTRhKZ0se2xSQsXg>. Acesso em: 23 jun. 2024.