

**XXXI CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI BRASÍLIA - DF**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

GABRIELA OLIVEIRA FREITAS

JONATHAN BARROS VITA

GUILHERME APARECIDO DA ROCHA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydée Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

D597

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Gabriela Oliveira Freitas, Jonathan Barros Vita, Guilherme Aparecido da Rocha – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-056-4

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Saúde: UM OLHAR A PARTIR DA INOVAÇÃO E DAS NOVAS TECNOLOGIAS

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXX Congresso Nacional do CONPEDI Fortaleza - Ceará (3: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XXXI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BRASÍLIA - DF

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Com grande satisfação, sob a coordenação dos Professores Doutores Jonathan Barros Vita (Universidade de Marília), Gabriela Oliveira Freitas (FUMEC) e Guilherme Aparecido da Rocha (Faculdade Galileu), apresentamos os trabalhos que integraram o Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro II, no âmbito do XXXI Congresso Nacional do CONPEDI.

O GT de Direito Tributário e Financeiro, no contexto do tema central do XXXI Congresso Nacional do CONPEDI (“um olhar a partir da inovação e das novas tecnologias”), objetivou promover discussões aprofundadas e fomentar a produção da pesquisa científica no Brasil, a partir do compartilhamento de resultados apresentados por pesquisadores de todo o País.

Os trabalhos abordaram a integração do Direito Tributário e Financeiro com novas tecnologias, aspectos processuais e Reforma Tributária. A diversidade dos estudos demonstrou a qualidade da pesquisa em Direito Tributário e Financeiro.

Com isso evidenciou-se o compromisso que o CONPEDI mantém com a seriedade da pesquisa do Direito no Brasil, aspecto nodal à manutenção da excelência acadêmica.

É nesse contexto que indicamos a lista completa dos trabalhos expostos, na ordem de apresentação (que foi estabelecida a partir de grupos temáticos estabelecidos):

- 1) emendas parlamentares ao orçamento: uma análise comparativa do processo orçamentário da Argentina, Brasil e Chile;
- 2) emendas parlamentares: o Poder Legislativo na formulação de políticas públicas pela ótica do processo legislativo orçamentário;
- 3) avaliação dos limites de pessoal da lei de responsabilidade fiscal no Distrito Federal (2020-2022): impacto das despesas de exercícios anteriores;
- 4) a aplicação da inteligência artificial na administração pública municipal: análise quanto à viabilidade para combate à evasão fiscal de IPTU;

- 5) constitucionalismo social e constitucionalismo de austeridade: a Reforma Tributária na promoção da justiça fiscal e da inclusão social;
- 6) a inefetividade do sistema tributário brasileiro quanto ao viés da justiça fiscal;
- 7) critérios temporais para a modulação de efeitos: um estudo à luz das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em matéria tributária;
- 8) análise da constitucionalidade da majoração da taxa judiciária no Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo: uma avaliação crítica à luz do princípio da proporcionalidade;
- 9) a transação tributária em conformidade com princípios norteadores da administração pública: uma análise à luz do tema 1184 do STF e da resolução 547/2024 do CNJ;
- 10) educação em transação tributária: desjudicialização e gestão de conflitos fiscais;
- 11) arbitragem tributária como política pública: um caminho para a gestão de conflitos e ampliação do acesso à justiça no Brasil;
- 12) reforma Tributária e tecnologias transacionais: uma análise sobre ferramentas de arrecadação fiscal no Brasil e na União Europeia;
- 13) aspecto não sancionatório do tributo e a impossibilidade de se beneficiar da própria torpeza: uma análise do art. 61 da lei n. 8.981/1995 à luz do caso JBS;
- 14) a transformação da tributação de ativos virtuais: desafios e perspectivas na legislação brasileira de imposto de renda;
- 15) a Reforma Tributária (emenda constitucional 132/23 e projeto de lei complementar 68 /24) e o reequilíbrio dos contratos administrativos;
- 16) análise crítica do histórico legislativo da lei complementar 123/2006: exclusão de fabricantes de automóveis do simples nacional e barreira legislativa impedindo o surgimento de montadoras nacionais;
- 17) a instituição de empréstimo compulsório sobre a renda líquida dos templos de qualquer culto no Brasil: análise jurídica e implicações constitucionais.

Com exceção do trabalho de n.º 17, que foi apresentado no GT de Direito Tributário e Financeiro I, os demais foram regularmente expostos e debatidos.

Agradecemos aos participantes do GT.

Atenciosamente,

Coordenação do GT de Direito Tributário e Financeiro II.

**CONSTITUCIONALISMO SOCIAL E CONSTITUCIONALISMO DE
AUSTERIDADE: A RE-FORMA TRIBUTÁRIA NA PROMOÇÃO DA JUSTIÇA
FISCAL E DA INCLUSÃO SOCIAL**

**SOCIAL CONSTITUTIONALISM AND AUSTERITY CONSTITUTIONALISM:
TAX REFORM FOR PROMOTING TAX JUSTICE AND SOCIAL INCLUSION**

Fabício Veiga Costa ¹
José Henrique Righi Rodrigues ²
Milton Vasques Thibau De Almeida ³

Resumo

O objetivo do presente artigo é investigar os efeitos da reforma tributária inserida Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23 no constitucionalismo social e no constitucionalismo de austeridade, em relação à promoção da justiça fiscal e, por conseguinte, uma maior inclusão social. O tema se justifica pela relevância econômica, orçamentária, política, prática, social e tributária, haja vista a necessidade de conferir concretude aos direitos e garantias fundamentais, em especial, aos direitos sociais. O tema problema a ser enfrentado é o seguinte: com a recente reforma tributária sob a perspectiva do constitucionalismo social e do constitucionalismo de austeridade pode-se vislumbrar a promoção efetiva da justiça fiscal na expectativa de obter uma maior inclusão social dos cidadãos brasileiros? A metodologia utilizada foi a pesquisa teórico-bibliográfica, considerando-se que o conteúdo desenvolvido encontra seu fundamento de validade nas fontes formais e materiais relacionadas ao tema e em artigos e discussões a respeito. Quanto ao procedimento metodológico, foi utilizado o método dedutivo, partindo-se de uma concepção genérica para a concepção específica, identificando os limites objetivos e subjetivos do problema proposto. Por fim, quanto ao procedimento técnico, observou-se a análise interpretativa e comparativa, nacional e estrangeira, histórica e temática em atenção à crítica científica. Os resultados alcançados confirmaram a hipótese proposta, não sendo, entretanto, o bastante para promover uma maior inclusão social dos brasileiros no âmbito da República Federativa do Brasil, haja vista o prestígio atual conferido ao constitucionalismo de austeridade quando comparado ao constitucionalismo social.

¹ Professor do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Proteção dos Direitos Fundamentais pela Universidade de Itaúna, nível mestrado e doutorado. Possui Doutorado e Mestrado em Direito Processual

² Mestrando em Direitos Fundamentais pela Universidade Fundação de Itaúna, UIT, Pós-graduado (especialização) em Finanças Públicas pelo TCEMG,

³ Doutor em Direito pela UFMG. Pós-doutor em Democracia e Direitos Humanos pela Universidade de Coimbra (Portugal). Professor do Programa de Mestrado e Doutorado em Direito da Universidade de Itaúna.

Palavras-chave: Constitucionalismo de austeridade, Reforma tributária, Justiça fiscal, Inclusão social, República federativa do brasil

Abstract/Resumen/Résumé

The objective of this article is to investigate the effects of the tax reform inserted in Constitutional Amendment nº 132, of 12/20/23 on social constitutionalism and austerity constitutionalism, in relation to the promotion of fiscal justice and, therefore, greater social inclusion. The theme is justified by its economic, budgetary, political, practical, social and tax relevance, given the need to give concreteness to fundamental rights and guarantees, especially social rights. The problem theme to be faced is the following: with the recent tax reform from the perspective of social constitutionalism and austerity constitutionalism, it is possible to envisage the effective promotion of fiscal justice with the expectation of achieving greater social inclusion of citizens Brazilians? The methodology used was theoretical-bibliographical research, considering that the content developed finds its basis of validity in formal and material sources related to the topic and in articles and discussions about it. As for the methodological procedure, the deductive method was used, starting from a generic conception to the specific conception, identifying the objective and subjective limits of the proposed problem. Finally, regarding the technical procedure, the interpretative and comparative analysis, national and foreign, historical and thematic, was observed in attention to scientific criticism. The results achieved confirmed the proposed hypothesis, however, they were not enough to promote greater social inclusion of Brazilians within the scope of the Federative Republic of Brazil, given the current prestige given to austerity constitutionalism when compared to social constitutionalism.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Austerity constitutionalism, Tax reform, Tax justice, Social inclusion, Federative republic of brazil

1 INTRODUÇÃO

O objetivo do presente artigo é investigar a reforma tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132, de 20.12.23 sob a perspectiva do constitucionalismo social e do constitucionalismo de austeridade. A abordagem considera a promoção da justiça fiscal e a inclusão social. O artigo justifica-se pela importância econômica, orçamentária, política, prática, social e tributária, haja vista a necessidade de conferir concretude aos direitos e garantias fundamentais, em especial, aos direitos sociais. A efetividade e a densificação do tecido e da justiça sociais, assim como da inclusão social, passam por um sistema tributário alinhado com o constitucionalismo social. A falta de credibilidade das instituições democráticas conjugada com a má administração dos recursos públicos demonstra o verdadeiro descaso institucionalizado à eficiência e à concretude dos direitos sociais. Tudo isso somado à busca pelo constitucionalismo da austeridade gerou a necessidade de uma reforma tributária voltada, em tese, para a simplificação, transparência, efetividade e eficácia do sistema tributário nacional.

Pode-se dizer que a República Federativa do Brasil é um dos entes soberanos onde a desigualdade social e econômica são significativas. O Brasil é considerado um dos países mais desiguais no mundo. Sob este aspecto, não resta dúvida quanto à necessidade de os entes da federação promoverem a distribuição de renda mais equitativa. Para atingir esse objetivo é importante que os entes políticos nas diversas esferas de governo se utilizem das políticas públicas como instrumento de realização da justiça fiscal e da inclusão social a favor do desenvolvimento da sociedade brasileira. Uma das causas graves que gerou o descaso em relação ao constitucionalismo social foi a crescente orientação política pelo constitucionalismo de austeridade, considerado como o processo de alteração dos dispositivos constitucionais tendentes a induzir a subordinação do constitucionalismo social ao capitalismo financeiro. Observou-se a diminuição da rede de proteção dos direitos sociais ao argumento da necessidade de se adotar medidas de austeridade fiscal como solução para os problemas econômicos e sociais do país. O constitucionalismo de austeridade desvirtua o conceito e sentido do constitucionalismo social. Os direitos e garantias fundamentais, em especial os direitos sociais, restam preteridos em face da busca pelos *superávits* primários. Nesse contexto, a reforma tributária, por si só, não tem o condão para dar sentido, eficácia e concretude aos direitos sociais. Na conjuntura atual, a orientação normativa está sendo moldada, segundo o constitucionalismo de austeridade. Entretanto, com a reforma tributária pode-se vislumbrar maior igualdade material entre os indivíduos. Não por menos, e, por via de consequência, verifica-se, também,

uma possível realização da justiça fiscal com melhoria real à dignidade da pessoa humana em face de sua inclusão social, alinhado ao ideal do constitucionalismo social. Depreende-se que com a reforma tributária poderá ocorrer uma minimização da busca pelo constitucionalismo da austeridade, mas não sua extinção.

O trabalho de pesquisa apresenta-se estruturado da seguinte forma: introdução, desenvolvimento, esse subdividido em 03(três) seções. A primeira denominada “Constitucionalismo liberal, social, neoliberal e de austeridade: origem, historicidade e características” discorre sobre a gênese dos modelos de constitucionalismo citados, abordando suas características, peculiaridades, encerrando com uma exposição a respeito do desenvolvimento histórico no âmbito da República Federativa do Brasil. A segunda, “A reforma tributária e o constitucionalismo social sob a perspectiva da Emenda à Constituição Federal nº 132, de 20.12.23”, destaca institutos e elementos da reforma tributária de 2023 que possuem pertinência temática, consequências práticas e efeitos em relação ao constitucionalismo social. A terceira intitulada “Constitucionalismo social, de austeridade e a reforma tributária em face da promoção da justiça fiscal e da inclusão social” busca trazer um paralelo entre o constitucionalismo social, o constitucionalismo de austeridade e a reforma tributária, considerando-se a promoção da justiça fiscal e a inclusão social dentro da ordem jurídica brasileira. Ao final, a pesquisa se esgota com a exposição das considerações finais e com as referências utilizadas no presente artigo.

Na esteira de todo o exposto acima, o tema problema é o seguinte: com a recente reforma tributária sob a perspectiva do constitucionalismo social pode-se vislumbrar efetivamente a promoção de uma justiça fiscal e, conseqüentemente, maior inclusão social dos cidadãos brasileiros? A metodologia utilizada foi a pesquisa teórico-bibliográfica, considerando-se o teor do debate no qual encontra seu fundamento de validade nas fontes formais e materiais relacionadas ao tema proposto, em artigos e discussões doutrinárias a respeito. Quanto ao procedimento metodológico, utilizou-se o método dedutivo, partindo-se de uma concepção genérica para a concepção específica, culminando na identificação dos limites objetivos e subjetivos do presente problema. Por fim, quanto ao procedimento técnico, observou-se a análise interpretativa e comparativa, nacional e estrangeira, histórica e temática, tudo isso em atenção à crítica científica. Segue-se, portanto, o desenvolvimento do presente artigo, abordando as questões de relevo relativas ao tema problema, conforme a estrutura proposta.

2. CONSTITUCIONALISMO LIBERAL, SOCIAL, NEOLIBERAL E DE AUSTERIDADE: ORIGEM, HISTORICIDADE E CARACTERÍSTICAS

Considera-se constitucionalismo o movimento ideológico, doutrinário, político e histórico que surgiu no final do século XVIII. O constitucionalismo foi responsável pela implementação na ordem jurídica e política. Sua finalidade era regular, limitar e organizar as relações de poder arbitrário e absolutista existentes entre o Estado e a sociedade e, em especial, entre os indivíduos, garantindo-lhes maior liberdade (De Fernandes, 2011). Foi um movimento de autolimitação, influenciado pela sociedade burguesa e consentido pelo poder institucional da época. O constitucionalismo visava repartir o poder absoluto do soberano, minimizando a arbitrariedade, a arrogância, a prepotência. Materializou-se pelo poder das leis e não dos homens, pelo poder da racionalidade do direito e não do livre arbítrio, do mero poder dos monarcas pelo poder instituído com base em uma técnica jurídica que buscou garantir direitos individuais (Carvalho, 2006). “A ideia de constitucionalismo origina-se de um movimento burguês ocorrido após as revoluções liberais do século XVIII para conter o exercício do poder constituinte pelo povo. Nesse contexto, a Constituição passa a garantir a estabilidade e a segurança necessárias ao desenvolvimento do mercado capitalista” (Cordeiro *et. al*, 2023, p. 64). Isto posto, o constitucionalismo foi considerado um movimento nitidamente liberal onde a segurança jurídica ao direito de propriedade, de liberdade econômica e contratual eram imprescindíveis para o seu desenvolvimento. Caracterizou-se, também, por uma declaração de direitos fundamentais individualista, voltada para a tutela dos direitos civis e políticos à liberdade; por princípios fundados na separação dos poderes, instituindo-se, assim, um Estado mínimo e neutro (De Fernandes, 2011).

Nesse contexto, o pensamento liberal dominou o setor econômico, político, social e financeiro, sendo a atividade estatal exercida de maneira apática, desvinculada de qualquer outra questão que não fosse voltada para a proteção da propriedade privada, da liberdade, da segurança jurídica, da força militar e da ordem jurídica interna, não se confrontando com o capital financeiro. A condução do mercado era matéria de responsabilidade do setor privado com base na teoria do espontaneísmo da mão invisível de Adam Smith, assegurada pelo *laissezfaire, laissezpasser* (De Fernandes, 2011). Prevalcia os direitos fundamentais de primeira geração, considerados direitos negativos oponíveis ao Estado. Tal liberdade culminou em um número excessivo de desempregados em função da concentração de renda exacerbada na mão de poucos e a diminuição expressiva dos postos de trabalho em razão dos efeitos da revolução industrial. Aqueles que possuíam emprego e estavam efetivamente trabalhando, submetiam-se a condições sociais e de trabalho bastante precárias e sem precedentes, laborando por mais de 18(dezoito) horas por dia nos 07(sete) dias da semana.

A ideia do constitucionalismo libertário cuja presunção era de igualdade do capitalista e do proletariado/assalariado perante a lei revelou-se distante da realidade. A constatação fática de qualquer possibilidade de autorregulação do mercado no ambiente de livre concorrência, que nunca existiu, assim como a falha da lei da oferta e da procura que não levou em consideração as superproduções e o subconsumo, foram as principais causas (De Fernandes, 2011). A realidade do dia a dia demonstrava-se incompatível com as ideias difundidas pelos teóricos clássicos liberais, sendo criticada por alguns filósofos liberais como David Ricardo e Stuart Mil (De Fernandes, 2011). Havia intensa exploração social e econômica dos assalariados, inclusive com trabalho infantil, ausência de direitos trabalhistas, salários módicos, condições indignas de trabalho e até inexistentes para qualquer ser humano, considerando-se a insalubridade dos locais, a falta de cuidado básico com a saúde do trabalhador e falsas promessas de melhorias. Diante do cenário deprimente, as ideias de Marx e Engels acompanhadas pela obra “O Capital” deram ensejo ao pensamento contrário ao movimento liberal, desencadeando uma reação de resistência à realidade então existente, expondo verdadeiras profecias contrárias ao constitucionalismo liberal, tais como: a produção capitalista iria gerar várias crises financeiras em face de seu modo de produção, pois privilegiava a concentração de renda e de capital; o sub consumo iria culminar a ruptura do ciclo de produção em razão da incapacidade de manutenção do ponto de equilíbrio necessário entre a curva da oferta e da procura; o mercado se esgotaria por si só, gerando desemprego, fome e mortes, com possibilidade efetiva de conflitos bélicos, como se verificou, realmente e posteriormente, com a quebra da bolsa de Nova York, em 1929 (De Fernandes, 2011). Até mesmo a Igreja Católica por meio do Papa Leão XIII, Encíclica *Rerum Novarum*, manifestou-se com críticas ácidas à realidade clássica liberal, defendendo a adoção da doutrina social da Igreja, com a condenação dos exageros do capitalismo liberal. Notório, portanto, os conflitos de ideias liberal e social, evidenciando-se a necessidade de uma modificação do absentismo do Estado como mero observador das atividades privadas.

Do cenário acima, a consequência natural foi a passagem do Estado liberal para o Estado social com a intervenção no domínio econômico sob revoltas e conflitos realizados pelas classes marginalizadas. Foi o início da substituição do constitucionalismo liberal pelo constitucionalismo social, voltado para o bem-estar das pessoas, com o bem-estar econômico, encontrando-se, na Alemanha, as primeiras concessões previdenciárias aos trabalhadores. O constitucionalismo social “tende a desafiar o capitalismo, o estado de exceção passa a ser utilizado, permanentemente e por diversas vias, para garantir o próprio sistema de acumulação, ou, na expressão consagrada de Polanyi, o “moinho satânico”, que transforma os homens em massa, triturando as vidas do povo” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 64). O Estado passou a desenvolver

atividades, tanto no plano econômico, quanto no plano social, sendo necessário o aumento da arrecadação e com ela um desenvolvimento maior da sua própria atividade financeira (De Fernandes, 2011). A cristalização das ideias fundantes do constitucionalismo social verificou-se com a Primeira Guerra Mundial, com a Constituição Mexicana de 1917, com a Constituição de Weimar, em 1919, e, por fim, com a grande crise capitalista oriunda da quebra da bolsa de Nova York, em 1929. Frisa-se que a partir dos eventos citados, restou notória a impossibilidade de se continuar creditando ideias de desenvolvimento sob a perspectiva do constitucionalismo liberal. Por consequência, o Estado passou a intervir no domínio econômico e nas relações sociais, instituindo entidades estatais com personalidade jurídica de direito público e de direito privado, conforme o caso, para atuar em conformidade com as necessidades econômicas e sociais que viessem a surgir. Com tais intervenções, surge o *Welfare State*, o Estado do bem-estar, vocacionado para intervir direta ou indiretamente no mercado por seus diversos instrumentos.

Assim, o constitucionalismo social visava suprir as necessidades sociais e econômicas existentes à época com a implantação, por exemplo, do voto universal, independentemente de sexo, grau de instrução ou capacidade econômica, com inovações tecnológicas na produção e demais campos do conhecimento humano. O centro do constitucionalismo social com fundamento de validade na função social da propriedade foi determinante para a submissão dos interesses individuais aos interesses coletivos. Abriu-se, portanto, margem para que os direitos de liberdade fossem substituídos pelos direitos à igualdade, considerando-se os diversos instrumentos e dimensões do pensamento social, econômico, jurídico e político. Consagrou-se, destarte, os direitos de segunda geração. Com o advento das ideias sociais, o Estado passou a ter mais despesas e, assim, passou a gerar *déficits* orçamentários e financeiros, ora incidentais, ora propositais, com apoio, inclusive, no pensamento econômico keynesiano. O Estado inchado transformou-se em um empresário com interesses coletivos. Passou a ser o Estado providência responsável, basicamente, por 03(três) funções, quais sejam a alocativa, subsidiando atividade econômica na iniciativa privada; a distributiva, ajustando distorções mercadológicas, redistribuindo a renda via educação universal gratuita, previdência pública e assistência social, capacitando profissionais de forma planejada; e, por fim, a estabilizadora, onde, com o seu instrumental financeiro e orçamentário, buscava a estabilização do mercado com a elevação do nível de emprego, a estabilização dos níveis de preço, equilíbrio do balanço de pagamento, o desenvolvimento e o crescimento econômico por meio do sistema financeiro, orçamentário e tributário, basicamente (De Fernandes, 2011). Com a substituição do constitucionalismo liberal, o documento regente passa a ser denominado constituição dirigente ou constituição programa, segundo Canotilho (1995). É uma nova etapa da humanidade onde há um “(...) deslocamento

do eixo constitucional da esfera da liberdade para outros dois polos de mesma estatura: os valores jurídicos da igualdade e da solidariedade” (De Fernandes, 2011, p. 11). Ao final do século XX, com o colapso do bloco dos países socialista (queda do muro de Berlim), somado com as dificuldades apresentadas pela manutenção do *Welfare State* em relação ao financiamento dos direitos sociais instituídos pelo constitucionalismo social, em especial, aqueles relativos à seguridade social, à saúde e à educação, o constitucionalismo social deixou de ser o centro das atenções.

Surge um novo constitucionalismo, denominado constitucionalismo neoliberal, caracterizado pela universalização dos meios de comunicação e ampla difusão do capital especulativo e de produção (De Fernandes, 2011). Assim, as ideias de expansão do capitalismo especulativo e sem fronteiras retornaram com mais legitimidade, reafirmando a tese da existência de uma autorregulação do mercado, mitigando as bases do modelo socialista e capitalista intervencionista keynesiano, dito social. Restou demonstrado o limite dos fundamentos do constitucionalismo social com a necessidade de se reformular as estruturas e princípios regentes da seguridade social, assim como em relação à saúde e à educação. Verificou-se, também, a falência das relações sociais de trabalho (De Fernandes, 2011). Com o descrédito das bases de sustentação do constitucionalismo social, desbancou-se a lógica do *Welfare State*, influenciado pelo Consenso de Washington. A título de curiosidade, o Consenso de Washington pode ser visto como “o conjunto de medidas em matéria de política econômica destinadas a combater as crises subsequentes à época de ouro do capitalismo” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 58). Assim, surgiu o novo movimento capitalista, no início do século XXI, denominado constitucionalismo neoliberal.

O neoliberalismo pode ser considerado “um fenômeno multifacetado (ideológico, político e social) que se segmentou em vertentes com diferentes características e escopos” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 57). A característica fundamental do neoliberalismo foi a primazia do capital financeiro. O Estado passou a ser um instrumento dos oligopólios multinacionais, submetendo-se aos interesses do capital financeiro transnacional especulativo, onde “os conglomerados econômicos escolhem a jurisdição a que serão submetidos. Caso as leis tributárias, ambientais ou trabalhistas em vigor de um determinado país não mais os agradem (...) é relativamente simples a eles modificar a rota de seus investimentos” (Costa, 1998, p. 234). O neoliberalismo caracterizou-se, também, pela: redução da presença do Estado na concretização dos direitos sociais; abertura de mercados com maior liberdade aduaneira; desregulamentação da atividade econômica com mitigação da ideia de soberania nacional; criação de estruturas de produção com escala mundial com fortes tendências de um aumento da terceirização, com a

utilização de grande inovação tecnológica e flexibilização das relações de trabalho, conferindo maior liberdade às partes envolvidas; desconstitucionalização constante e paulatinas das matérias relacionadas ao interesse do capitalismo financeiro e de certa forma imposta pelos organismos internacionais vinculadas, por exemplo, à redução das despesas, ao congelamento de salários, à liberação de preços dos bens e serviços, à restrição ao crédito, à abertura do mercado, a maior intervenção federal na política cambial e monetária, à diminuição da tributação das pessoas jurídicas e aumento da tributação incidente para as pessoas naturais, à adoção da teoria da reserva do possível, às modificações formais da constituição, desregulamentação de vários setores econômicos, à criação de agências reguladoras (De Fernandes, 2011, p. 18-20).

Com o tempo, o neoliberalismo foi assumindo contornos explícitos de natureza apenas capitalista, direcionados para a incessante manutenção do equilíbrio fiscal em detrimento dos direitos sociais. Houve uma necessidade criada propositalmente para manter o *status quo* capitalista e financeiro pelas normas constitucionais independentemente da necessidade de sua alteração por pontuais e constantes reformas a favor do capital financeiro especulativo. Emergiu, assim, o constitucionalismo de austeridade como sendo “o processo de sucessão ou adaptação da Constituição social aos ditames do capitalismo financeiro” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 49).

É nesse contexto que o constitucionalismo de austeridade surgiu amparado na propagação de discursos voltados para as justificativas de desconstrução da rede de proteção dos direitos sociais de forma a manter a austeridade fiscal do Estado e, por via de consequência, o afastamento de possíveis crises econômicas. Destarte, propôs o desvirtuamento da constituição social e democrática, mantendo-se como norma maior, mas deslocando o centro de gravidade para a realização de *superávits* primários constantes, reforçando a teoria da efetividade (Cordeiro *et. al.*, 2023), utilizando-se, para isso, da “Doutrina Brasileira da Efetividade” que defende a tese de que a “norma constitucional classificada como programática passa a ser sinônimo de norma desprovida de valor concreto, interditando as possibilidades de realização do projeto social instituído em 1988” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 50).

O novo modelo do Estado brasileiro passou a ser reconfigurado ao final do século XXI. As bases do constitucionalismo de austeridade tiveram seu fundamento nas crises fiscais e inflacionárias, assim como na falência da abertura do mercado com a globalização e o desenvolvimento tecnológico digital. Frente ao cenário acima, as medidas tomadas pelos poderes constituídos sofreram enormes pressões dos organismos internacionais com imposição de redução do *déficit* e o equilíbrio das contas públicas. A Lei de Responsabilidade Fiscal foi exemplo concreto que materializou o grau de exigência do Fundo Monetário Internacional em relação às medidas a serem adotadas pelo poder legislativo e executivo, à época (Cordeiro *et. al.*, 2023).

Dito tudo acima, o pensamento difundido foi no sentido de que o excesso de direitos sociais era a causa raiz das crises fiscais e monetárias ao longo do tempo, justificando, assim, o constitucionalismo de austeridade. Para se ter uma ideia, conforme dados retirados do orçamento executado da União, em 2023, as despesas com juros e amortizações da dívida representam 50,78% (cinquenta vírgula setenta e oito por cento), 1,96 trilhões dos valores pagos pela União, enquanto que a Saúde 4,18% (quatro vírgula dezoito por cento), a Assistência Social 4,11% (quatro vírgula onze por cento), o Trabalho 1,71% (hum vírgula setenta e um por cento), Segurança Pública 0,27% (zero vírgula vinte e sete por cento), dentre outras rubricas bem menores do que aquela despendida com o pagamento dos encargos da dívida (Fattorelli, 2022). Percebe-se o descaso do constitucionalismo de austeridade social frente aos interesses sociais. Segundo Cordeiro *et. al.*, 2023, “A austeridade rígida prejudica sobremaneira as parcelas pobres da população em contextos de recessão e estagnação econômica, na medida em que impõe como resposta à crise o elevado corte das despesas necessárias para a execução dos serviços e investimentos públicos, bem como para o custeio da seguridade social” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 61). Os credores do Estado percebem seus valores em detrimento dos direitos sociais previstos constitucionalmente, havendo um descompasso entre a realidade social e a política de austeridade seletiva e regressiva no Brasil (Cordeiro *et. al.*, 2023).

Percebe-se que a administração financeira no Brasil “não tem sido utilizada para garantir investimentos públicos necessários para a concretização do projeto constitucional, mas primordialmente para sustentar o exercício de políticas econômicas que prestigiam a austeridade seletiva e regressiva (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 56). Constata-se que a realidade brasileira está voltada para o discurso da austeridade fiscal, onde o constitucionalismo social perde espaço para o constitucionalismo de austeridade, deixando a sociedade brasileira carente de amparo no quesito seguridade social, prestigiando a especulação e a dependência do capital financeiro globalizado. Inacreditavelmente, a constituição social passa a ser considerada o maior obstáculo para o crescimento e progresso do país. O afastamento dos direitos fundamentais em face do compromisso com a austeridade constitucional fiscal é defendido pelos que acreditam que a única solução para os problemas do Estado é a descon sideração das despesas com os direitos fundamentais e a assunção dos compromissos com o pagamento dos encargos do capital especulativo (Cordeiro *et. al.*, 2023). Conclui-se, destarte, que o constitucionalismo de austeridade foi “um processo de ressignificação da constituição social que pode advir de mutações ou de emendas constitucionais” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 67). Na próxima seção será abordada a reforma tributária, considerando-se apenas alguns de seus aspectos analisados sob o enfoque do constitucionalismo social.

2.1. A reforma tributária e o constitucionalismo social sob a perspectiva da emenda à Constituição Federal nº 132, de 20.12.23.

A reforma tributária trouxe ampla alteração no modelo brasileiro de tributação de bens e serviços. Ela foi necessária, haja vista que o sistema tributário não atendia aos reclamos da comunidade nacional sob o ponto de vista da eficiência, da equidade, da capacidade contributiva. A tributação que vigorava não se adequava à ordem econômica, a qual prestigiava o trabalho humano e a livre iniciativa, embora explicitasse em demasia a liberdade empresarial (Nascimento, 2013). A transição do modelo tributário atual para um novo modelo não é simples, pois os investimentos do setor público e do setor privado foram realizados sob a égide do sistema tributário nacional anterior. A mudança de um sistema para o outro pode inviabilizar empresas, com possível diminuição de postos de trabalho e redução de determinadas garantias sociais. A instituição de um sistema que seja mais uniforme em se tratando de tributação para bens e serviços permite uma maior discussão democrática entre os cidadãos, consumidores, contribuintes e o governo, tornando mais transparente o custo de financiamento das ações do poder público. Assim, como instrumento de política social, mesmo que não apresente uma eficiência plena, minimiza o efeito regressivo do sistema tributário, permitindo que as famílias mais pobres sejam beneficiadas por meio da transferência de rendas.

O que se espera é que o novo modelo em vigor permita não apenas reduzir a grande rigidez que caracteriza o atual regime fiscal do Brasil, fundado no constitucionalismo de austeridade, mas também conferir maior transparência do custo tributário aos cidadãos, consumidores e contribuintes e, de um modo em geral, relativamente aos valores voltados para o financiamento das políticas públicas. Algumas das mudanças no texto constitucional com vigência imediata vinculam-se, direta ou indiretamente, à constituição social, propriamente dita. Exemplo disto é o tratamento dado às empresas optantes pelo Simples Nacional; a alíquota uniforme, ainda que variada, permitindo a cobrança transparente do tributo, propiciando o exercício da cidadania por meio da participação dos cidadãos nas discussões quanto à alocação dos recursos em orçamentos participativos (Câmara dos Deputados, 2019). Lado outro, existem, também, mudanças no texto constitucional com vigência diferida as quais possuem pertinência temática com o constitucionalismo social. A Emenda à Constituição teve por escopo simplificar o sistema tributário nacional de bens e serviços, permitindo minimizar as distorções que potencializavam a redução da produtividade e do crescimento do Brasil, colocando em risco a constituição social. Com o novo modelo tributário, espera-se a redução do efeito regressivo da tributação do consumo, com a implantação de um sistema mais simples, menos oneroso e mais

eficiente. Pressupõe-se com as alterações no texto constitucional que haja a alocação de recursos da União de forma a permitir um reforço à política de desenvolvimento regional, com a criação de mecanismos mais eficientes de redução das desigualdades regionais (Câmara dos Deputados, 2019). Espera-se que com as alterações realizadas no texto constitucional haja significativa simplificação do sistema tributário nacional, resultando em uma potencial melhoria do ambiente de negócios e no aumento potencial de crescimento econômico e social do Brasil (Câmara dos Deputados, 2019), entretanto sem prejuízo aos direitos e garantias fundamentais. Na próxima seção será abordada a questão da correlação do constitucionalismo social, constitucionalismo de austeridade e a reforma tributária, levando-se em consideração a justiça fiscal e a inclusão social.

2.2. Constiucionalismo social, de austeridade e a reforma tributária em face da promoção da justiça fiscal e da inclusão social

Não é novidade que existem movimentos, desde o século XVII, que alteraram os modelos de governo de maneira a limitar os poderes constituídos. Eles, por meio de novas funções e modificações de diplomas normativos, discriminaram a área de atuação do soberano (Cordeiro *et. al.*, 2023). Conforme já visto, com o desenvolvimento do constitucionalismo, firmaram-se os sentidos ideológicos e simbólicos que orientam a segurança jurídica, consolidando-os materialmente e formalmente. Ocorre que muitas vezes o texto constitucional é mitigado e reduzido a fatos ou forças sociais os quais impedem a sua conservação e integridade ao logo dos anos, desvirtuando, assim, da vontade inicial do poder constituinte originário. Tal conduta é conhecida como a “prática” ou “manobra desconstituente” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 68). Ilustrando a questão, traz-se à baila os direitos sociais. Como se sabe, os direitos sociais são considerados “(...) cláusulas pétreas, indispensáveis para a realização da dignidade da pessoa humana” (Fernandes, 2020, p. 153) e, embora haja limitações financeiras e orçamentárias (reserva do possível), “ (...) a tese do mínimo existencial exige um “grau mínimo de eficácia dos direitos sociais” à luz da dignidade da pessoa humana” (Cordeiro *et. al.*, 2023). Por outro lado, as reformas são necessárias, passíveis, entretanto, de controle de constitucionalidade. Assim, ainda que tenham passadas, em tese, por um processo legislativo constitucional e perfeito, podem vir a desconstruir o texto e a intenção constitucional originária, havendo a possibilidade de arguição de inconstitucionalidade. Nota-se, por isso, que existem várias normas constitucionais restritivas de direitos e da capacidade de intervenção do Estado que acompanham o texto original desde 1988 com a justificativa única e exclusiva de salvar a

economia (Cordeiro *et. al.*, 2023). Frente ao exposto, “sucessivas reformas constitucionais foram aprovadas para limitar despesas necessárias à realização do projeto inicial da Constituição de 1988” (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 73). Tais reformas, segundo alguns, configuram fraude ao projeto inicial proposto pelo poder constituinte originário em atenção às demandas da elite que integra e administra as instituições nacionais desde sempre (Cordeiro *et. al.*, 2023), como por exemplo, a desvinculação de recursos da União, Emenda à Constituição nº 27, de 21 de março de 2000, entre outras, vinculadas aos direitos sociais. Destarte:

O processo de desmonte do núcleo social da Constituição de 1988 também foi impulsionado pelo advento de um conjunto de normas voltadas à maximização de superávit primário, que permitem a captura do orçamento para a realização de despesas financeiras. Os dados apresentados acima revelam que tais recursos são vertidos majoritariamente ao serviço da dívida pública, ao invés de atenderem às despesas de capital (categoria em que se enquadram os investimentos em políticas públicas) (Cordeiro *et. al.*, 2023, p. 74).

Corroborando com o mesmo entendimento, analisa-se os dispositivos inseridos pelas Emendas à Constituição do teto de gastos, emergencial de gastos em face da pandemia, do ajuste estrutural das contas públicas, dos precatórios, compensação tributária e parcelamento de débitos, do estado de emergência decorrente do aumento de preço do petróleo e, por fim, do auxílio Brasil, entre outras. “Em suma, o que se percebe é a contemporaneidade e a relevância dos impactos sistêmicos decorrentes do NRF e do seu propulsor: o constitucionalismo de austeridade, movimento que é endossado e, por vezes, desafiado por emendas constitucionais mais recentes (Cordeiro, *et. al.*, 2023, p. 82). Identifica-se, portanto, um processo seletivo em curso em relação às despesas públicas, restando, apenas, as despesas financeiras, juros e amortizações da dívida fora daquele espectro. Na mesma lógica, o sistema tributário passa a ser instrumento de ajuste fiscal, desnaturando sua função precípua de fortalecimento da Federação, cujo objetivo é dar densificação à justiça fiscal. O capital é cada vez menos tributado, enquanto há um constante aumento da tributação para o assalariado em se tratando do imposto de renda retido na fonte, encargos previdenciários e tantos outros.

Outra questão interessante são os institutos da renúncia fiscal. As renúncias fiscais não ficam para trás. Elas, de 1999 a 2014, “aumentaram 1.288%, com seu crescimento após 2008 com as medidas para socorrer o capital privado, destacando-se as renúncias nas contribuições previdenciárias, que cresceram 275% e representaram metade das renúncias fiscais” (Mazza, 2019). Já, em 2014, as renúncias fiscais superaram, tanto o orçamento da saúde, quanto o orçamento da assistência social em 254% e 349%, respectivamente, além de terem representado,

aproximadamente, 5,85% do PIB (Mazza, 2019). Em 2014, as renúncias fiscais totalizaram R\$ 306.854 bilhões, quase a totalidade das verbas destinadas aos recursos do orçamento social de R\$ 309.378 bilhões. Ressalta-se que, mesmo com as renúncias fiscais, a carga tributária permanece em ascensão, entretanto sendo notória a sustentação do sistema por categorias menos abastadas. Isso porque o sistema tributário é desigual, favorecendo, ainda após a reforma tributária, a tributação sobre o consumo. Assim como as renúncias fiscais são consideradas responsáveis pela dificuldade fiscal do Estado, a utilização indevida dos recursos da seguridade social também são causas para a deformação do sistema previdenciário. A utilização indevida das receitas da seguridade social pelos governos, descompassada com os preceitos estampados na constituição social, inflamaram o discurso da necessidade de se fazer valer de tais recursos para salvar a política fiscal daqueles governos. Desmonstra-se um descontrole contínuo em relação às receitas tributárias no que toca às renúncias fiscais e previdenciárias, nos anos acima apontados, gerando, portanto, uma situação de desprezo e desprestígio aos institutos previstos no texto maior que garantem os direitos e garantias fundamentais, em específico, os direitos sociais.

Em verdade, “o capital financeiro sequestrou a produtividade, por meio, entre outros instrumentos, de legislações que favoreceram o capital privado ao custo da redução dos direitos sociais” (Mazza, 2019, p. 412). A mera simplificação, seja do sistema tributário, seja dos processos voltados para a produção não resolveram o problema. Segundo estudos do economista Paulo Gala, da Fundação Getúlio Vargas, com base no Atlas da Complexidade Econômica¹, significativo banco de dados de Big Data da economia, há uma relação direta entre desenvolvimento econômico e complexidade produtiva, ou seja, quanto mais complexa a produção (Gala, 2017), com diversidades produtivas, mais rico é o país, haja vista que com o aumento da complexidade, aumenta-se os postos de trabalho dentro das empresas, das redes de logística com retornos significativos e crescentes do capital produtivo. “Países ricos e desenvolvidos como a Alemanha, Japão, Coreia do Sul, Estados Unidos da América e Reino Unido cresceram não em razão das políticas de austeridade, mas pela complexidade econômica e produtividade” (Mazza, 2019, p. 413). Sabe-se que o Brasil concentrou-se bastante na exportação de *commodities*, bens primários nada ou quase nada desenvolvidos no país, gerando

¹ É nesse sentido que se destaca importante e relevante estudo para a economia do físico Cesar Hidalgo (pesquisador do MIT) e o economista Ricardo Hausmann (pesquisador em Harvard), que combinaram tecnologias desenvolvidas pelo *MIT Media Lab e Kennedy School de Harvard* e desenvolveram o Atlas da Complexidade econômica, o mais relevante banco de dados de *Big Data* da economia, criado em 2011, que permite o acesso rápido a milhares de informações do comércio internacional desde 1960, cobrindo 6 mil produtos em 120 países ao longo de 50 anos.

bem menos emprego do que seriam criados com produtos já industrializados dentro do país (Brabosa, 2018, p. 90). Deve-se, portanto, “combater o primarismo primitivo, transformando ou manufacturando” (Barbosa, 2018, p. 91). Estudos do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, IPEA, apontam a concentração do país no mercado exportador para os produtos primários e para as *commodities*.

Lado outro, as receitas derivadas de uma política de austeridade prejudicam, haja vista que “(...) não é o tamanho agregado do setor público que importa, mas a qualidade com que se está gastando, como um sistema de saúde eficiente, funcional, educação de qualidade e pesquisas inovadoras que podem contribuir para a formação de capital humano e tecnologias futuras” (Mazzucato, 2014, p. 44). O desenvolvimento econômico não pode se sobrepor à progressão social. A obtenção de uma justiça fiscal e inclusão social não pode ficar refém de um programa de austeridade, vinculado ao governo de plantão, o qual se vê comprometido com a ideologia político partidária muitas vezes contrária ao governo anterior.

É preciso enxergar mais além. É preciso analisar a situação sob o ponto de vista efetivamente social, onde o desenvolvimento econômico deve ser visto apenas como um instrumento para o seu atingimento. Não é de agora que a economia brasileira tenta conciliar institutos e instituições do primeiro mundo com as discussões que envolvem especificamente matéria tropical. Veja, por exemplo, a correria, no final do ano de 2023, para se aprovar a reforma tributária, ainda que em tramitação por diversos anos no legislativo nacional ao argumento de que o imposto sobre o valor agregado é a solução. O sistema tributário dos sonhos dos burocratas está aprovado, com a concentração do poder decisório praticamente nas mãos da União (Monteiro, 2000). A profecia se realizou no instante em que pequenas alterações foram realizadas, culminando, ao final, em uma reforma maior e mais profunda a qual explicita uma constituição social e tributária de retalhos, “com incursões oportunistas, em que mesmo a busca da decisão consensual é costurada por arranjos *ad hoc*” (Monteiro, 2000, p. 186). Enquanto isso, a desigualdade social no Brasil se agrava. Passa ano, entra ano, em que pese as comemorações e promessas realizadas sob o brilho dos fogos de artifício, o país não muda em sua essência nesse aspecto. Importa-se até modelo de tributação, desmerecendo a realidade nacional, a extensão territorial, as peculiaridades de nossa economia, a realidade da estrutura republicana com mais de 5.560 (cinco mil, quinhentos e sessenta municípios) e, por fim, a cultura brasileira.

Não é novidade que a tributação interfere diretamente na vida econômica e financeira dos cidadãos, não podendo haver tratamento diferenciado, vindo a privilegiar determinados

cidadãos em detrimento de outros (Da Costa, 2012). Neste sentido, a reforma tributária tem sua relevância no instante em que busca a simplificação do sistema tributário nacional, visando, dentre outras, reduzir a concentração da tributação sobre o consumo que onera o contribuinte e a administração pública, considerando-se o custo do controle da atividade de tributação, fiscalização e arrecadação. A justiça social requer um sistema tributário constitucional econômico eficiente e eficaz. É sabido que “os indivíduos descontentes com a situação socioeconômica expressam menor confiança no funcionamento das instituições democráticas” (Nino, 2005, p. 8), sendo que, conforme visto acima, o Brasil é considerado um dos países mais desiguais do mundo (Barbosa, 2018). A reforma tributária foi idealizada com a intenção de conferir a igualdade material e permitir o equacionamento das contas públicas, em que pese seu caráter ainda regressivo e elitista, devendo “ser pensado lado a lado com essas complexas relações sociais” (Barbosa, 2018, p. 83). A justiça fiscal e a inclusão social não vão ser alcançadas com a implementação única e exclusiva dos institutos previstos pela reforma tributária. É necessário incentivar a tributação via impostos progressivos os quais permitem cobrar mais de quem possui mais patrimônio, além do que o “problema tributário repousa muito mais numa questão ética, em termos de justiça fiscal e distribuição equitativa da carga tributária” (Machado; Balthazar, 2017, p. 237), segundo Paulo de Barros Carvalho. Ademais, para ele, Paulo de Barros Carvalho, “uma coisa é afirmar que o sistema está bem organizado, que funciona bem; outra coisa muito diferente é dizer que funciona para o bem” (Machado; Balthazar, 2017, p. 237).

A reforma ainda é bastante regressiva sob o ponto de vista dos tributos instituídos e em relação à quantidade anunciada de alíquotas excepcionadas, sem tocar no Comitê Gestor e sua natureza jurídica. A regressividade é bastante perversa sob o ponto de vista da justiça fiscal e dos direitos sociais. A reforma girou em torno do tamanho da carga tributária, basicamente, não levando em consideração a melhor alocação das competências tributárias para fins de distribuição efetiva da renda com a repartição das receitas tributárias, considerando-se a descentralização das receitas derivadas (Machado; Balthazar, 2017). Em verdade, o princípio da neutralidade fiscal deveria ser a bússola para a materialização e concretização da equidade, “interferindo minimamente na atividade econômica e promovendo a justiça social” (Machado; Balthazar, 2017, p. 245).

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O constitucionalismo, movimento ideológico, doutrinário e histórico do século XVIII, surgiu com a finalidade de regular, limitar e organizar as relações de poder absolutista existentes entre o ente estatal, a sociedade e seus indivíduos. Foi um movimento de autolimitação, influenciado pela sociedade burguesa e consentido pelo próprio poder institucional da época. Ele prestigiava a segurança jurídica, o direito de propriedade, de liberdade econômica e contratual, imprescindíveis para o seu desenvolvimento.

O pensamento liberal dominou o setor econômico, político, social e financeiro, em face do distanciamento do ente estatal. A condução do mercado era de responsabilidade do setor privado, prevalecendo os direitos fundamentais de primeira geração. Suas ideias restaram incompatíveis com a realidade, criticadas por vários filósofos liberais. Havia intensa exploração social e econômica dos assalariados, com trabalho infantil, ausência de direitos trabalhistas, salários módicos, condições de trabalho indignas ao ser humano. A Igreja Católica por meio do Papa Leão XIII, Encíclica *Rerum Novarum*, manifestou-se contrária à realidade clássica liberal, defendendo a adoção da doutrina social da Igreja, com a condenação dos exageros do capitalismo liberal. Isto posto, o Estado liberal foi substituído pelo Estado social com intervenção no domínio econômico, revoltas e conflitos realizados pelas classes marginalizadas.

O constitucionalismo social consolidou-se com a primeira guerra mundial. As ideias da Constituição Mexicana de 1917, da Constituição de Weimar, em 1919, e, por fim, a crise com a quebra da bolsa de Nova York, em 1929 foram determinantes. O Estado passou a intervir no domínio econômico e nas relações sociais. Surgiu o *Welfare State*, o Estado do bem-estar. O constitucionalismo social visava suprir as necessidades sociais e econômicas existentes à época. Suas mudanças foram significativas. A função social da propriedade foi consagrada o centro do constitucionalismo social. A ideia é que os direitos de liberdade fossem substituídos pela igualdade, considerando-se os diversos instrumentos e dimensões do pensamento social, econômico, jurídico e político. O Estado passou a ter mais despesas, gerando *déficits* orçamentários e financeiros, ora incidentais, ora propositais, com apoio no pensamento econômico keynesiano. O documento regente passou a ser denominado constituição dirigente ou constituição programa. Ao final do século XX, com o colapso do bloco dos países socialista (queda do muro de Berlim), somado com as dificuldades apresentadas pela manutenção do *Welfare State* em relação ao financiamento dos direitos sociais instituídos pelo constitucionalismo social, em especial, aqueles relativos à seguridade social, à saúde e à educação, surgiu o constitucionalismo neoliberal. O descrédito das bases de sustentação do constitucionalismo social, desbancando a

lógica do *Welfare State*, foi influenciado pelo Consenso de Washington. O Consenso de Washington foi visto como um conjunto de medidas em matéria de política econômica destinadas a combater as crises subsequentes a hegemonia do capitalismo.

O neoliberalismo defendeu a primazia do capital financeiro. O Estado passou a ser um instrumento dos oligopólios multinacionais, submetendo-se aos interesses do capital financeiro transnacional especulativo. Houve redução da presença do Estado na concretização dos direitos sociais; abertura de mercados e maior liberdade aduaneira; desregulamentação econômica e mitigação da ideia de soberania nacional; criação de estruturas de produção com escala mundial e tendências ao aumento da terceirização, com a utilização de inovação tecnológica e flexibilização das relações de trabalho; desconstitucionalização constante e pontual das matérias relacionadas ao interesse do capitalismo financeiro e imposta pelos organismos internacionais.

Com o tempo o neoliberalismo foi assumindo contornos, mantendo o *status quo* capitalista e financeiro e alterando constantemente normas constitucionais a favor do capital financeiro especulativo. Emergiu, assim, o constitucionalismo de austeridade. O constitucionalismo de austeridade surgiu sob a justificativa de desconstrução da rede de proteção dos direitos sociais de forma a manter a austeridade fiscal do Estado com o afastamento de possíveis crises econômicas, propondo o desvirtuamento da constituição social e democrática, mantendo-se como norma maior, mas deslocando o centro de gravidade para a realização de *superávits* primários constantes. Frente ao cenário acima, as medidas tomadas pelos poderes constituídos sofreram enormes pressões dos organismos internacionais com imposição de redução do *déficit* e o equilíbrio das contas públicas, considerada a Lei de Responsabilidade Fiscal um exemplo concreto. Constatou-se que, atualmente, a realidade brasileira está voltada para o discurso da austeridade fiscal. O constitucionalismo social perde espaço para o constitucionalismo de austeridade, deixando a sociedade brasileira carente de amparo, prestigiando a dependência do capital financeiro globalizado especulativo. A constituição social passou a ser considerada o maior obstáculo para o crescimento e progresso do país. O afastamento dos direitos fundamentais em face do compromisso com a austeridade constitucional fiscal foi defendido por aqueles que acreditavam que a única solução para os problemas do Estado era a desconsideração das despesas com os direitos fundamentais e a assunção dos compromissos com o pagamento dos encargos do capital especulativo.

Diante do quadro de anomalias, a reforma tributária se fez necessária ao argumento, dentre outros de que: o sistema tributário não atende aos reclamos da comunidade nacional sob o ponto de vista da eficiência, da equidade, da capacidade contributiva; o foco da tributação restringe-se, basicamente, à pessoa, seja pelos tributos diretos, seja pelos tributos indiretos, não

contribuindo para a construção da solidariedade no âmbito da República Federativa do Brasil, mas, ao contrário, fomentando a guerra fiscal entre os entes da federação; a tributação que vigorava não se adequava à ordem econômica, a qual prestigia o trabalho humano e a livre iniciativa, embora explicita a liberdade empresarial. As reformas são necessárias e passíveis de controle de constitucionalidade. Assim, ainda que tenham passado por um processo legislativo previsto constitucionalmente e perfeito segundo sua previsão, podem vir a desconstruir o texto e a intenção constitucional originária, havendo, portanto, a possibilidade de arguição de inconstitucionalidade. Nota-se, por isso, que existem várias normas constitucionais restritivas de direitos fundamentais, em especial, direitos sociais, assim como em relação à capacidade de intervenção do Estado que a acompanham desde 1988 com a justificativa única e exclusiva de salvar a economia.

Em que pese a novel reforma tributária, ainda persiste a situação na qual o capital é cada vez menos tributado, observando-se um aumento da tributação para o assalariado (imposto de renda retido na fonte, encargos previdenciários e tantos outros). As renúncias fiscais são consideradas responsáveis pela dificuldade fiscal do Estado, bem como a utilização indevida dos recursos da seguridade social, deformando o sistema previdenciário, cujas receitas possuem natureza jurídica tributária. A utilização indevida das receitas da seguridade social pelos governos, descompassada com os preceitos estampados na constituição social, inflamaram o discurso da necessidade de se fazer valer de tais recursos para salvar a política fiscal daqueles governos, pressionando, ainda mais a narrativa quanto à necessidade de se realizar a reforma tributária. Apenas a simplificação, seja do sistema tributário, seja dos processos voltados para a produção, não resolveu o problema fiscal do Estado. O desenvolvimento econômico não pode se sobrepor aos direitos sociais. A obtenção de uma justiça fiscal e inclusão social, com programa de austeridade, não pode restar vinculada ao governo de plantão, cujo programa encontra-se comprometido com a ideologia político partidária muitas vezes contrária ao governo anterior. Em resposta ao tema problema, depreende-se que a justiça fiscal e a inclusão social não serão contempladas com a implementação única e exclusivamente dos institutos da recente reforma tributária sob a perspectiva do constitucionalismo social e do constitucionalismo de austeridade.

O presente trabalho de pesquisa não se esgota com a exposição acima, sendo apenas o início de uma discussão. Espera-se como o mesmo que novas questões sejam levantadas, discutidas, conhecidas e criticadas, inclusive, para o crescimento do pensamento jurídico, político e científico.

4 REFERÊNCIAS

BARBOSA, Larissa Friedrich Reinert. **Reforma tributária e justiça social**. 2018. Disponível em <https://renositorio.inea.gov.br/bitstream/11058/8635/1/Reforma%20e%20justi%c3%a7a.pdf>. Acesso em 31 jul. 2024.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132**, de 20.12.23. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc132.htm. Acesso em: 03 jul. 2024.

CAMARA DEPUTADOS. **Justificativa. Proposta de Emenda à Constituição nº 45**, de abril de 2019. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019. Acesso em: 03 jul. 2024.

CANOTILHO, JJ. Gomes. **Direito Constitucional**. Lisboa: Almedina, 1995

CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito constitucional, teoria do estado e da constituição, direito constitucional positivo**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

CORDEIRO, Marisa Neves Magalhães et al. **Constitucionalismo da austeridade. momentos desconstituintes e as emendas constitucionais acerca do novo regime fiscal da União**. Trabalho de Conclusão do Curso de Bacharelado em Direito pela UFMG, 2023.

COSTA, Flávio Dino Castro e. Globalização e crise Constitucional. Artigo publicado na **Revista de Direito Administrativo** nº 211, janeiro-março de 1998. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

DA COSTA ARRUDA, Mariana Bernardes. A importância da reforma tributária brasileira para a efetivação da justiça social. **Revista de Ciências Sociais e Jurídicas**, v. 3, n. 2, 2021.

DE FERNANDES, Maurício Muriack et al. Do constitucionalismo social ao desconstitucionalismo neoliberal: uma análise da historicidade do movimento constitucional no início do século XXI sob uma perspectiva da reconstrução fraternal do humanismo. **Revista Amicus Curiae**, v. 8, 2011.

FATTORELLI, Maria Lucia; ÁVILA, Rodrigo. Só Brasil e Turquia têm inflação, juros e desemprego de dois dígitos entre as grandes economias. **G1**, 08 mai. 2022. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2022/05/08/so-brasil-e-turquia-tem-inflacaojuros-e-desemprego-de-dois-digito-entre-as-grandes-economias.ghtml>. Acesso em 03 jul. 2024.

FERNANDES, Bernardo Gonçalves. **Curso de direito constitucional**. 12. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2020.

GALA, Paulo. **Complexidade econômica: uma nova perspectiva para entender a antiga questão da riqueza das nações**. Rio de Janeiro: Contraponto, 2017.

IPEA – INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Sustentabilidade ambiental no Brasil: biodiversidade, economia e bem-estar humano**. Brasília: Ipea, 2011. (Série Eixos do Desenvolvimento Brasileiro, n. 79).

MACHADO, Carlos Henrique; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica. **Sequência** (Florianópolis), 2017.

MAZZA, Willame Parente. O Estado Endividado: na encruzilhada entre o desenvolvimento econômico e os direitos sociais. **Dívida Pública**, 2019.

MAZZUCATO, Mariana. **O estado empreendedor: desmascarando o mito do setor público vs. Setor privado**. São Paulo: Portfolio-Penguin, 2014

MONTEIRO, Jorge Vianna. O moderno constitucionalismo e a economia brasileira. **Revista de Administração Pública**, v. 34, n. 4, 2000.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Adequação do sistema tributário nacional à ordem econômica e social: uma proposta de reforma tributária**, 2013.

NINO, C. S. **Fundamentos de derecho constitucional: análisis filosófico, jurídico y político de la práctica constitucional**. 3ª ed. Buenos Aires: Astrea, 2005.