

**XXX CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI FORTALEZA - CE**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

YURI NATHAN DA COSTA LANNES

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

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 Haydêe 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 [Recurso eletrônico on-line] Organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Raymundo Juliano Feitosa; Yuri Nathan da Costa Lannes. – Florianópolis: CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-861-5

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

Tema: Saúde: Acesso à justiça, Solução de litígios e Desenvolvimento

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXX Congresso Nacional do CONPEDI Fortaleza - Ceará (3; 2023; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XXX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI FORTALEZA - CE

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

O XXX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI FORTALEZA - CE, realizado em parceria com a Unichristus, e com apoio da CAPES, entre os dias 15 e 17 de novembro de 2023, apresentou como temática central “Acesso à Justiça, Soluções de Litígios e Desenvolvimento”. Esta questão suscitou intensos debates desde o início e, no decorrer do evento, com a apresentação dos trabalhos previamente selecionados, fóruns e painéis que ocorreram na cidade de Fortaleza - CE.

Os trabalhos contidos nesta publicação foram apresentados como artigos no Grupo de Trabalho “DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I”, realizado no dia 16 de novembro de 2023, que passaram previamente por no mínimo dupla avaliação cega por pares. Encontram-se os resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, que retratam parcela relevante dos estudos que têm sido produzidos na temática central do Grupo de Trabalho.

As temáticas abordadas decorrem de intensas e numerosas discussões que acontecem pelo Brasil, com temas que reforçam a diversidade cultural brasileira e as preocupações que abrangem problemas relevantes e interessantes, a exemplo do direito tributário, do direito financeiro e das preocupações que surgem na relação entre fisco e contribuinte no tocante a proteção de dados pessoais, bem como políticas públicas e tributação sob o prisma da solidariedade social.

Espera-se, então, que o leitor possa vivenciar parcela destas discussões por meio da leitura dos textos. Agradecemos a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas nos debates e organização do evento pela sua inestimável contribuição e desejamos uma proveitosa leitura!

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – Universidade FUMEC

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – Universidade Católica de Pernambuco

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes – Faculdade de Direito de Franca

O CASHBACK TRIBUTÁRIO NA PEC 45/2019: MITIGAÇÃO DA REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

TAX CASHBACK IN PEC 45/2019: MITIGATION OF THE REGRESSIVITY OF THE TAX SYSTEM

Thaís Roberta Lopes ¹
Giovana Aparecida de Oliveira ²
Victória Cássia Mozaner ³

Resumo

Há muito se discute sobre a necessária reforma tributária, notadamente em virtude das deficiências inerentes ao atual sistema tributário. Durante décadas, este sistema tem sido alvo de inúmeras críticas, especialmente em relação à sua onerosidade e complexidade, o que representam obstáculos significativos para a consecução eficiente das políticas públicas através de uma estrutura fiscal justa. Nessa perspectiva, considerando o cenário de desigualdades sociais experienciadas no território nacional, perseguiu-se com o presente trabalho, a pormenorização da matéria abalizada na Proposta de Emenda à Constituição n. 45/2019, notadamente ao que concerne ao denominado cashback tributário, instituído como medida de devolução dos tributos às famílias de baixa renda, objetivando verificar a efetividade deste mecanismo na regressividade incidente no Sistema Tributário. Nessa esfera, sem a pretensão de esgotar o tema, que é demasiadamente complexo e amplo, em atenção às pesquisas formuladas por alguns teóricos, identificou-se na reforma tributária proposta, índices relevantes sobre a carga tributária incidente sobre o consumo e sobre as classes da população brasileira com baixa renda. Outrossim, para a consecução do trabalho, utilizou-se do método dedutivo, perpassando-se pelas premissas gerais para alcance de um resultado específico.

Palavras-chave: Reforma tributária, Cashback tributário, Capacidade contributiva, regressividade, Políticas públicas

Abstract/Resumen/Résumé

There has long been a debate about the need for tax reform, not least because of the shortcomings inherent in the current tax system. For decades, this system has been the target

¹ Mestranda em Direito pela Universidade de Marília (UNIMAR). Especialista em Direito Empresarial Tributário pela Fundação Getúlio Vargas. Advogada.

² Mestranda em Direito pela Universidade de Marília (UNIMAR). Bolsista CAPES. Pós-graduada em Advocacia Tributária pela Escola Brasileira de Direito (EBRADI). Advogada

³ Doutoranda em Direito pela Universidade de Marília (UNIMAR). Bolsista CAPES. Mestre em Direito na Era Digital pelo Centro Universitário Eurípides Soares da Rocha (UNIVEM). Advogada.

of numerous criticisms, especially in relation to its onerousness and complexity, which represent significant obstacles to the efficient achievement of public policies through a fair tax structure. In this perspective, considering the scenario of social inequalities experienced in the national territory, this work sought to detail the matter addressed in the Proposed Amendment to the Constitution n. 45/2019, notably with regard to the so-called tax cashback, instituted as a measure to return taxes to low-income families, aiming to verify the effectiveness of this mechanism in the regressivity incident in the Tax System. In this sphere, without pretending to exhaust the subject, which is far too complex and broad, in view of the research carried out by some theorists, the proposed tax reform identified relevant indices on the tax burden on consumption and on the low-income classes of the Brazilian population. In addition, the work was carried out using the deductive method, based on general premises to reach a specific result.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax reform, Tax cashback, Contributory capacity, Regressiveness, Public policies

INTRODUÇÃO

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, foram realizadas diversas mudanças na tributação nacional, porém, sem a efetivação de uma reforma ampla e estrutural do sistema tributário brasileiro, um dos mais complexos e onerosos do mundo, sendo, pois, prejudicial à competitividade das empresas, com impacto negativo sobre a população mais vulnerável.

Com efeito, a complexidade do sistema se mostra como um entrave ao desenvolvimento econômico e social do país, na medida que a alta carga tributária e a falta de transparência e simplicidade na cobrança dos tributos têm um impacto direto no poder de compra dos brasileiros e na competitividade das empresas nacionais.

O presente artigo busca avaliar se o sistema tributário nacional é regressivo, com considerável acentuação nas classes de baixa renda da população brasileira, e se o cashback tributário implementado na Proposta de Emenda Constitucional 45/2019 é capaz de mitigar a problemática econômica e social enfrentada no país.

Não obstante isso, tema central do presente trabalho concerne à inobservância da finalidade social da tributação, consubstanciada na efetivação da justiça fiscal e das políticas públicas. Isso porque, em geral, as pessoas de baixa renda pagam uma proporção maior de impostos do que as pessoas de alta renda, em virtude da elevada carga tributária incidente sobre o consumo.

O cenário atual tem discutido o mecanismo do cashback tributário na reforma tributária, considerando a necessidade de modernização e simplificação do sistema tributário brasileiro, de modo a promover a justiça fiscal e social material, objetivos que se apresentam como temas críticos a serem considerados pelos legisladores, notadamente para a consecução de um sistema tributário mais justo e eficiente na promoção do bem-estar social.

Nesta conjuntura, para o desenvolvimento do presente estudo, perpassou-se pelos princípios fundantes do direito tributário nacional, sobretudo, os da capacidade contributiva, regressividade e seletividade, em atenção aos direitos fundamentais dos contribuintes inculpidos na Constituição Federal.

Por conseguinte, delineou-se os principais pontos atinentes ao sistema de devolução dos tributos incidentes sobre bens e serviços adquiridos por famílias de baixa renda, também conhecido como cashback tributário, delineado na Proposta de Emenda à Constituição n. 45/2019, e as respectivas análises críticas realizadas por estudiosos do direito sobre o tema.

Para o desenvolvimento do trabalho, utilizou-se do método dedutivo, perpassando-se pelas premissas gerais relativas ao direito tributário nacional e as premissas abalizadas pela PEC 45 do ano de 2019, identificando-se, a partir da análise de outros teóricos, resultado específico da análise conjunta desses institutos.

1. O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E OS POSTULADOS CONSTITUCIONAIS: DA REGRESSIVIDADE E DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

Primacialmente, é imperiosa a análise do sistema tributário brasileiro sob à luz dos preceitos constitucionais, com o objetivo de verificar se a regressividade tributária o permeia. Essa análise é crucial para compreender como a tributação afeta a incidência e a carga tributária relacionada ao consumo.

Em linhas gerais a capacidade contributiva está intimamente vinculada à progressividade, logo, se o sistema tributário é regressivo, implica afirmar que há injustiça social, porquanto, aqueles com menos recursos, pagam mais tributo, em detrimento daqueles que tem mais recursos, que por sua vez pagam menos tributos.

Pintos Payeras (2010, p. 168), economista renomado, a partir de cálculos obtidos dos impostos indiretos – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Imposto sobre Serviços (ISS) – afirma que quando considerada a renda familiar, a renda familiar per capita e a despesa familiar, a carga tributária global é regressiva.

Segundo informações extraídas da Pesquisa de Orçamentos Familiares referente aos anos de 2002-2003, o padrão de consumo das famílias de menor renda sofre uma tributação mais acentuada em comparação ao padrão das famílias mais abastadas. Um ponto crucial observado nos dados microeconômicos está relacionado à natureza regressiva do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), sobretudo nas regiões do Norte do país, haja vista que, nessas áreas, a carga tributária atingiu a marca de 24,45% para famílias com renda de até dois salários mínimos.

Dentro desse contexto, o Brasil, enquanto um Estado democrático e social, deveria utilizar a tributação como uma ferramenta para alcançar os objetivos da sociedade como um todo, de modo que a obediência dos indivíduos ao Estado soberano se transformaria em verdadeiro mecanismo para atingimento dos objetivos sociais.

Como observado por Leandro Paulsen (2019, p. 24-25), “passamos de um Estado puramente legal, com uma oposição clara entre o Estado e o indivíduo, para um novo Estado que ainda é um Estado legal, mas também social, como previsto no art. 1º da Constituição da República”.

Na verdade, à medida que a sociedade avança, o direito tributário passa a ser entendido não apenas como uma proteção aos contribuintes, mas também como um meio de promover a liberdade, a participação e a solidariedade entre os indivíduos, conforme estabelecido pela Constituição de 1988.

Desde a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, foi estabelecido o dever de todos os cidadãos contribuírem com o Estado Social, na medida que instituíram uma taxa de acordo com as possibilidades dos indivíduos para a manutenção da força pública e da administração.

A Declaração Interamericana dos Direitos e Deveres do Homem, aprovada em 1948, reforçou esse dever, afirmando que todas as pessoas têm a obrigação de pagar impostos para manter os serviços públicos. Deveras, a cidadania é um compromisso mútuo, onde o dever de pagar tributos é uma contrapartida do caráter democrático e social do Estado, que garante os direitos fundamentais dos cidadãos (PAULSEN, 2019, p. 27).

Ezio Vanoni, citado na obra de Leando Paulsen (2019, p. 38), descreve com maestria a dimensão nobre atribuída à tributação em seu caráter distributivo, ao escrever que: “las tasas libremente votadas y conformes a la necesidad del Estado representan el orden, la libertad, la justicia, la seguridad, la beneficencia, el ejército, la armada, la independencia, el honor de la patria”.

Sob esta lógica, verifica-se a relevância de garantir o direito tributário na perspectiva constitucional, uma vez que a constituição é a essência da cidadania e se consolida não apenas como fonte formal ou elemento estrutural do direito tributário, mas também como estrutura semântica das normas tributárias.

A noção de direitos fundamentais do contribuinte, baseada na ideia de justiça fiscal, é o elemento integrador de todo o sistema tributário, na medida que o direito constitucional “ao perpassar todo o discurso jurídico-tributário, garantindo-lhe coerência, consistência e conformidade, determina tanto a estrutura sintática necessária (regra-matriz de incidência tributária) quanto a estrutura semântica suficiente (sentido)” (CALIENDO, p. 65).

Nessa perspectiva, oportuno observar que a Constituição em seu artigo 5º balizou fundamentos estruturantes do Estado Democrático, os quais trazem em si, de igual modo, a

esfera de direitos constitucionais do contribuinte. Paulo Caliendo narra em sua obra, minúcias sobre a matéria, pormenorizando os direitos e respectivas abrangências no campo da seara tributária:

A constituinte cidadã de 1988 afirmará o direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade. Dispõe o art. 5º que: “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes. Podemos derivar desses direitos fundamentais estruturantes os princípios tributários mais relevantes, assim: 1. direito à vida de que decorre o direito à não tributação do mínimo existencial, como proteção da dignidade da pessoa humana; 2. direito à liberdade fundamenta o direito à liberdade econômica (livre iniciativa, estabelecimento, preservação das empresas e autonomia privada), que vedam a tributação sufocante da iniciativa privada; 3. direito à igualdade que fundamenta o direito ao tratamento isonômico em matéria tributária; 4. direito à segurança que fundamenta o direito à segurança jurídica, em suas três facetas: clareza, previsibilidade e estabilidade; e 5. direito à propriedade de que decorre o direito contra uma tributação confiscatória e a favor de uma tributação justa. (CALIENDO, 2019, p. 202).

Deveras, certo é que as relações humanas são regidas por fundamento Constitucional irremediável para a consecução das finalidades insculpidas no texto legal: o princípio da igualdade. Essa máxima, segundo a clássica forma Aristotélica, consubstancia-se em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais na medida de suas desigualdades.

Trata-se, a bem da verdade, de preceito comumente defendido pelos teóricos, haja vista que a Constituição Federal autoriza tratamentos diferenciados entre os sujeitos, como uma forma de efetivação do princípio da justiça, na medida que, se todos os indivíduos fossem tratados de igual forma, sem qualquer critério de diferenciação, inúmeras seriam as injustiças cometidas.

Leandro Paulsen (2019, p. 96), todavia, ressalta ponto de substancial relevância “como regra, a igualdade perante a lei (1: submissão de todos à lei) e na lei (2: tratamento legal igualitário) não precisa ser justificada; a desigualdade, sim”. Da leitura do doutrinador, a desigualdade deve ser a exceção e, por essa razão, somente pode ser aplicada quando sua natureza for validada, sob pena de arbitrariedades.

E, não só. Conforme ponderado pelo mesmo autor (2019, p. 98), a máxima aristotélica “impõe não apenas que a diferenciação arbitrária é vedada, mas também que as diferenciações, ainda quando fundadas, devem guardar razoabilidade e proporcionalidade, justificando-se tanto a sua existência como a sua medida”, isso quer dizer que a desigualação deve guardar requisitos restritivos, de modo a não se tornar instrumento de legitimação de abusos.

Certo é que a regra da igualdade é um princípio constitucional fundamental no ordenamento jurídico brasileiro. O caput do artigo 5º da Constituição Federal é peremptório ao

prever que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza [...]” (BRASIL, 1988), de modo a atribuir a esse princípio uma vinculação obrigatória.

Para o Sistema Tributário Nacional não é diferente: deve-se guardar estrita observância ao princípio da isonomia em todas as espécies tributárias, de modo a afastar todo e qualquer tributo discriminatório. Tanto o é que o constituinte originário atribuiu normas específicas para a sua concretização, as quais vinculam observância à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, consoante se extrai dos artigos 150, II, e 151, I e §1º¹ (BRASIL, 1988).

Nessa perspectiva, considerando que o princípio da igualdade deve caminhar com o princípio da justiça na seara tributária, tem-se o princípio da capacidade contributiva. Em que pese este princípio derivar do princípio da isonomia tributária, certo é que ambos não são idênticos. Paulo Caliendo explicita essa diferenciação em sua doutrina (2019, p. 320):

O princípio da capacidade contributiva deriva do princípio da isonomia tributária, porém não são idênticos. Esse princípio recebe da igualdade o seu núcleo essencial de sentido de que partes iguais devem ser tributadas igualmente e partes distintas devem possuir tributação distinta. Ambos os princípios possuem um sentido relacional (entre partes) e material (efetiva igualdade), a diferença entre outros está no fato de que a capacidade contributiva é a modalidade específica de realização da igualdade de tributação a ser aplicada nos impostos pessoais, tendo por base a capacidade econômica dos contribuintes.

Com efeito, esse princípio tem previsão expressa no parágrafo primeiro do artigo 145 da Constituição Federal, e possui por desiderato primeiro a proteção do mínimo existencial do contribuinte, de modo a garantir a manutenção de uma vida digna. Consubstancia-se no preceito de que o contribuinte possui uma proteção à sua esfera patrimonial a partir de determinado limite, de maneira a proteger os que mais precisam.

Segundo Fernando Aurélio Zilveti, citado por Luis Eduardo Schoueri (2019, p. 655) a capacidade contributiva “é o princípio segundo o qual cada cidadão deve contribuir para as despesas públicas na exata proporção de sua capacidade econômica”, sendo certo que também pode ser entendido como “a divisão equitativa das despesas na medida da capacidade individual de suportar o encargo fiscal”.

¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

Deveras, trata-se de mecanismo adequado para a consecução da justiça fiscal, sob a perspectiva de que a observância desse princípio promove a isonomia tributária na medida que suscita a igualdade material do contribuinte (PAULSEN, 2019, p. 99). E não só, essa finalidade se consubstancia na regra.

Segundo a doutrina, esse princípio pode ser encarado por duas dimensões distintas, a saber: a relativa e a absoluta. Quando a capacidade contributiva é entendida do ponto de vista subjetivo, o único critério a ser ponderado para a configuração de um tributo é o mínimo existencial do contribuinte.

Esse critério define que, se o contribuinte não possui o mínimo para a sua própria sobrevivência, não há que se falar em sua contribuição para a despesa pública, ainda que tenha se utilizado do serviço. Nesse sentido, Schoueri (2019, p. 658) alerta para o fato de que não basta que sejam analisados os rendimentos do sujeito, pois esse somente é mecanismo de identificação de sua capacidade econômica.

O autor, para justificar a sua afirmação, dá o exemplo clássico da pessoa que auferir renda razoável, mas, por possuir uma saúde demasiadamente precária, possui elevados gastos com medicamentos e acompanhamento de enfermeiros diariamente. Nesse cenário, o contribuinte certamente possui capacidade econômica, mas não há que se falar em capacidade contributiva.

De outro turno, a majoritária doutrina defende a capacidade contributiva sob a perspectiva objetiva, a qual se consubstancia na máxima de que se o contribuinte está praticando determinado fato gerador, há o reconhecimento automático de sua capacidade contributiva. Isso se dá em virtude de o próprio fato representar a existência do signo presuntivo de riqueza, isto é, capacidade do sujeito.

Com efeito, a bem da verdade, não é requisito que o sujeito efetivamente possua a capacidade, basta que demonstre possuir. Exemplificativamente, cita-se o caso do contribuinte que adquiriu um imóvel: não interessa para o Estado Fiscal se o sujeito materialmente possua capacidade contributiva para esse fim, basta que demonstre possuir e o tributo incidirá ordinariamente.

No entanto, tal medida sisuda e engessada não considera as injustiças fiscais quanto às classes sociais menos favorecidas, consoante destacado por Pintos-Payeras (2010, p. 166), ao analisar a progressividade da carga tributária sobre a população brasileira, constatou que os impostos diretos em regra são progressivos. Contudo, a carga tributária destes impostos representa 6,83% da renda média da população brasileira, em contrapartida, a carga tributária

sobre os impostos indiretos representa 12,96%, e tem o ICMS como o imposto mais regressivo, principalmente sobre os alimentos.

Nesta tessitura, parte integrante da justiça fiscal e distributiva, encontra-se a viabilidade de destinação de recursos a áreas específicas da população objetivando a efetivação da igualdade material entre os indivíduos e da consecução das políticas públicas necessárias, desde que em atenção ao princípio da legalidade.

Com base na compreensão do cenário de desigualdades presentes no Brasil, sobretudo a incidência da regressividade dos impostos indiretos sobre a população com menos recursos, pelo que se denota que é fundamental adotar medidas fiscais que possam viabilizar a efetivação da igualdade material e, conseqüentemente, a justiça social e fiscal, de modo a mitigar tal deficiência. Essas medidas devem ser implementadas com o objetivo de promover uma sociedade que alcance os objetivos previstos na Constituição Federal de 1988.

2. O CASHBACK TRIBUTÁRIO

Sem a intenção de esgotar o assunto relacionado aos princípios constitucionais fundamentais do sistema tributário nacional, assim como à natureza regressiva desse sistema, em particular no que se refere aos impostos indiretos, como já abordado anteriormente, aspectos essenciais para o desenvolvimento do presente trabalho, passa-se à análise do cashback tributário idealizado na proposta de Reforma Tributária.

As modificações introduzidas na proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 45/2019 fundamentam-se nos princípios da simplicidade, neutralidade, equidade e transparência. É importante destacar que este trabalho não analisará exaustivamente esses princípios, atribuindo especial atenção a justiça fiscal e social, haja vista representarem fundamentos essenciais que propõem um sistema tributário brasileiro mais eficiente e simplificado.

Conforme aprovado pela Câmara dos Deputados, o texto da Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 45/2019 trata da implementação do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), cujo objetivo é a substituição de cinco tributos que incidem sobre o consumo, a saber, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

A criação deste imposto incorpora em sua estrutura a potencial instituição de um sistema de reembolso de tributos às famílias de baixa renda, conhecido como "cashback

tributário", incidentes sobre os bens e serviços, com o objetivo de promover efetivamente a justiça social. Deveras, esse instrumento de política social está previsto no artigo 156-A, inciso VIII, da PEC 45/2019, com a seguinte redação:

PEC 45/2019

Art. 156-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. [...] VIII – as hipóteses de devolução do imposto a pessoas físicas, inclusive os limites e os beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda; e”

De acordo com os princípios fundamentais da reforma tributária, a equidade tributária visa alcançar uma distribuição justa e igualitária dos encargos fiscais. Segundo a perspectiva de Lemgruber Viol (2011, p. 2), a justiça social está intrinsecamente ligada a essa distribuição equitativa, e nesse contexto, os tributos desempenham um papel significativo nos âmbitos político, econômico e social, uma vez que podem ser utilizados para promover uma maior igualdade na sociedade.

Conforme afirmado por Viol (2011, p. 11), a arrecadação de tributos pode ser subdividida em três funções primordiais: a função política, a função econômica e, por último, a função social, que persegue a promoção da redistribuição de renda, a qual está estreitamente relacionada à busca pela equidade social. Nas palavras do autor:

[...] por mais que se tenha, recentemente, apontado para as limitações da tributação no alcance da redistribuição de renda, a tributação traz, em si própria, a finalidade distributiva por definir, na origem, quem deve sustentar o financiamento do Estado, e em quanto deve colaborar.

O Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas (IBGE), ao promover estudos sobre as desigualdades, identificou que o Brasil ocupa a nona posição no ranking dos países mais desiguais do mundo, com um índice Gini de 0,543 (IBGE, 2020)². Nessa projeção, é incontestável que a justiça fiscal se configura como um mecanismo de importância crucial para a concretização da equidade social.

De maneira efetiva, a promoção da devolução de tributos incidentes sobre bens e serviços para famílias de baixa renda (cashback) tem o potencial de elevar a concretização dos objetivos constitucionais elencados no artigo 3º da Constituição Federal, entendidos como fundamentais à República Federativa (BRASIL, 1998), de modo a mitigar a regressividade do sistema tributário, que decorre dos impostos indiretos.

² O índice de Gini é uma medida que avalia a desigualdade de renda, variando de 0 a 1, sendo que quanto mais próximo de 1, maior é a desigualdade.

Ricardo Vieira de Carvalho (2016 p. 360) conclui que é possível alcançar os objetivos constitucionais de desenvolvimento econômico, distribuição igualitária da renda e redução da desigualdade social por meio de políticas fiscais adequadas. O autor defende que tais objetivos devem ser contemplados pelas políticas fiscais a fim de serem efetivamente alcançados.

Para tanto, estabelece que é necessária “a redução da tributação sobre o consumo, com a consequente compensação da carga sobre a renda” (2016, p. 371), haja vista que as medidas fiscais adequadas, implementadas por meio de políticas públicas, podem incentivar os contribuintes a adotar práticas alinhadas com os objetivos sociais, políticos e econômicos estabelecidos na Constituição de 1988:

Diante disso, a atividade tributária torna-se instrumento hábil para a redução da desigualdade concomitante ao desenvolvimento e à distribuição igualitária da renda: equidade da matriz tributária e justiça fiscal. É com essa visão que se deve pensar a reforma tributária. É preciso que se atente para mecanismos de retroalimentação da redução da desigualdade social, pois, caso contrário, a reforma não será eficaz para implementar equidade e justiça fiscal, que são concretizações tributárias dos objetivos fundamentais da República. (2016, p. 373)

Piketty (2013, p. 589), em sua obra intitulada “O Capital no Século XXI”, aponta que as desigualdades podem ser enfrentadas por meio de uma tributação eficaz sobre o patrimônio, com transparência democrática e a implementação de um imposto progressivo sobre o capital: em qualquer perspectiva, seja social ou econômica, a desigualdade só pode ser mitigada se for eliminada a regressividade na tributação do consumo.

Nessa perspectiva, a devolução dos tributos incidentes sobre bens e serviços para as famílias de baixa renda deve ser entendida como uma forma, ainda que singela, de colocar em prática os objetivos da Constituição Federal, tendo em conta que essa medida pode incentivar os cidadãos a se engajarem em políticas públicas que visem à alocação correta dos tributos, contribuindo para a realização de objetivos coletivos.

No estado do Rio Grande do Sul, foi estabelecido um sistema bastante similar ao delineado na PEC: o programa "Devolve ICMS". Este projeto foi instituído por meio da Lei nº 15.576/2020, com o propósito de restituir às famílias de baixa renda do estado os valores de ICMS que elas suportaram ao longo do período, como medida para atenuar os efeitos regressivos associados ao tributo, por meio da devolução de R\$ 400,00 ao ano, distribuída em quatro parcelas anuais de R\$ 100,00, a cada família.

O programa abrange famílias que estão registradas no Cadastro Único (CadÚnico) com base em critérios que incluem a recepção do benefício do Bolsa Família ou a matrícula de

um dependente na rede estadual de ensino médio regular por parte do titular da família, desde que atendam a um requisito de renda, que consiste em ter uma renda mensal de até três salários mínimos nacionais ou uma renda per capita mensal inferior a meio salário mínimo nacional, de acordo com os critérios estabelecidos pelo Cadastro Único.

É fundamental destacar que a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019 tem como objetivo, simplificar o sistema de tributação sobre o consumo e implementar medidas para minimizar o impacto sobre as classes sociais menos privilegiadas, especificamente as classes D e E, ainda que o cenário ainda esteja bastante incerto (tendo em vista o número de matérias que ainda serão definidas).

Nesse contexto, em que pese existirem discussões se a Reforma Tributária comporta uma efetiva justiça fiscal, certo é que o mecanismo de devolução de tributos sobre bens e serviços é uma estratégia para reduzir as disparidades sociais, alinhando-se com o propósito de atender à função social estabelecida pelo princípio da justiça fiscal, tendo em conta que visa mitigar a regressividade inerente ao sistema tributário.

Santos e Vita (2019, p. 114 *apud* CORREA, 2010, p. 113) lecionam que o bem comum deve ser perseguido por meio da função social do tributo, fins de que sejam minimizadas as desigualdades sociais na arrecadação, cujo o produto será em tributação progressiva. Colaciona-se:

O tributo tem a função social de contribuir para com a ponderação das desigualdades sociais, de forma que os contribuintes recebam o retorno do Estado, em termos de serviços. Na verdade, os contribuintes cooperam com o sacrifício de parte de seu patrimônio, na medida de sua capacidade contributiva, para que o interesse coletivo seja prestigiado, buscando-se a instauração de um clima de paz, segurança e prosperidade, do qual todos são beneficiados, mesmo aqueles que nada contribuíram, por serem “isentos”, “imunes” ou não deterem capacidade para tanto. Desta forma, o tributo tem o condão de fazer prevalecer o interesse social sobre o interesse particular.

Os autores destacam que o bem comum é alcançado por sacrifícios de ambos os lados: do Estado, na medida que não busca tão somente a arrecadação onerosa, que resulte exorbitante e penosa ao contribuinte ao ponto de violar a sua capacidade de contribuição; e do contribuinte, em que o sacrifício está assentado no oferecimento de parte de seus rendimentos e patrimônio, em atenção à sua capacidade contributiva.

Nessa mesma perspectiva, Menescal (2007, p. 38) defende que a ideia de estabelecer a justiça fiscal como uma categoria autônoma decorre da importância dada à relação entre o Estado arrecadador e o indivíduo contribuinte, sem perder de vista que existem “certas normas ou certos princípios de justiça fiscal que dizem respeito especialmente às relações bilaterais

entre o indivíduo e o Estado, toda forma de justiça é, precipuamente, justiça social, na medida em que se aplica à vida em sociedade”.

Segundo Araújo (2005, p. 20), de outro turno, é possível reduzir as desigualdades por meio de políticas tributárias que busquem garantir o mínimo existencial. O autor exemplifica essa ideia com medidas relacionadas aos tributos incidentes sobre alimentos, que contribuiriam para o crescimento econômico e para a redução da desigualdade ao longo dos anos:

Os efeitos de políticas tributárias, tanto desonerações de alimentos quanto de insumos, são discutidos por autores como (Santos e Ferreira Filho 2007) que analisa, através de simulações baseadas em um modelo de equilíbrio geral inter-regional calibrado para o ano de 2001, o efeito de dois tipos de políticas tributárias relativas a impostos indiretos: a redução dos tributos sobre alimentos; e a desoneração dos principais insumos utilizados na agropecuária. As simulações apresentam resultados semelhantes, sendo a política de redução da alíquota sobre alimentos aquela com implicações mais intensas. O resultado obtido é uma expansão da atividade econômica nas regiões mais pobres (Norte e Nordeste) e uma retração nas mais ricas, enquanto que em termos de bem-estar da população todas as regiões são beneficiadas (as mais pobres mais intensamente).

Nesta senda, não sobejam dúvidas que a justiça fiscal uma vez implementada por intermédio das medidas tributárias, atreladas às funções sociais, econômicas e políticas, tem o condão de consolidar objetivos da Constituição Federal, em proteção às classes menos favorecidas, sobretudo quanto à regressividade. No entanto, ainda comportam discussões se esses objetos são efetivados por meio da Reforma Tributária proposta pela PEC n. 45/2019.

3. DA MITIGAÇÃO DA REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO PELO CASHBACK

Desde a promulgação da Constituição de 1988, o Brasil tem buscado estabelecer um sistema tributário que esteja em conformidade com os princípios da capacidade contributiva, os quais derivam do princípio da igualdade tributária. Em princípio, o sistema tributário deveria ser progressivo, ou seja, os impostos deveriam incidir de forma mais pesada sobre aqueles que têm maior capacidade financeira.

No entanto, atualmente, a carga tributária no Brasil indica que o sistema tende a ser regressivo. Essa constatação se baseia nas desigualdades enfrentadas pela população de menor poder aquisitivo, a qual suporta uma carga tributária mais elevada, especialmente em relação aos impostos que incidem sobre o consumo.

Do suscitado nas linhas precedentes, verifica-se que a devolução dos tributos incidentes sobre bens e serviços para famílias de baixa renda (cashback tributário) está ajustado à justiça fiscal, ainda que não se consubstancie em mecanismo suficiente para a resolução dessa mazela, de modo a perseguir a manutenção dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade.

Com efeito, há um debate em curso sobre a ausência de consideração ao princípio da regressividade na Proposta de Emenda Constitucional 45/2019. Isso se deve ao fato de que a maior parcela da tributação é direcionada para impostos indiretos, que podem ter alíquotas de até 25%.

Diante desse cenário, o texto aprovado, embora preveja a devolução de impostos para pessoas físicas, cujos detalhes serão estabelecidos por meio de legislação complementar, ao adotar o IBS com uma alíquota unificada, conforme preconizado pela PEC 45/2019, sugere que o Sistema Tributário Nacional não passará por mudanças substanciais.

Nesse aspecto, a tributação continuará predominantemente relacionada ao consumo dos contribuintes, em vez de recair sobre o bem ou serviço em si. Nesse contexto, Buzato e Cavalcanti (2022, p. 169) expressam críticas contundentes ao sistema regressivo:

Sob essa perspectiva resta nítido o caráter regressivo da tributação, haja vista que há produtos e serviços comumente essenciais a quem detém e a quem não detém capacidade contributiva, de forma que uma pessoa de poucos recursos acabará destinando toda ou grande parte de sua renda ao consumo, enquanto uma pessoa de maior potencial econômico, ao pagar o mesmo preço pelo mesmo produto/serviço, poderá não sentir qualquer efeito da tributação.

Nesses termos, a escolha jurídico-constitucional de tributar com maior veemência o consumo torna o Sistema Tributário vigente eminentemente regressivo e, no entendimento ora defendido, injusto.

Segundo o economista Pintos-Payeras (2010, p. 176), tanto o ICMS quanto o PIS e a COFINS geralmente possuem características regressivas. Ele destaca que o ICMS é o principal responsável pelas disparidades regionais observadas. Além disso, ele ressalta que é viável alcançar a progressividade no sistema tributário se houver a redução dos impostos incidentes sobre alimentos e medicamentos, uma vez que essas despesas representam uma parcela mais significativa do orçamento da população de baixa renda.

Em contrapartida, o movimento denominado “PraSerJusto”, que defende a necessária reforma tributária em solo nacional, em pesquisa realizada no ano de 2021, analisou o impacto econômico e social da instituição do IBS. Segundo os estudos, a instituição do IBS na

modalidade de devolução dos tributos às famílias de baixa renda, geraria impactos positivos para as classes mais vulneráveis do Brasil.

Isso porque, o imposto beneficiaria “especificamente 34,8% da população brasileira, ou 72,4 milhões de pessoas. Dessas, a maior parte é composta por representantes de grupos minoritários (pessoas negras e mulheres) e está nas localidades mais pobres do país” (PRASERJUSTO, 2021, p. 13).

Não obstante isso, a pesquisa desenvolvida por teóricos vinculados ao movimento identificou que a instituição do imposto “aumenta o poder de compra da população mais pobre”, haja vista que a reforma tributária “tem efeitos sobre os preços da cesta de consumo das famílias, levando à redução dos preços do conjunto de itens adquiridos pelos mais pobres e de renda média”, de modo a alcançar um “aumento de 22,9% no consumo e bem-estar das famílias mais pobres, que ganham até 1 salário mínimo” (PRASERJUSTO, 2021, p. 11-12).

Nessa esteira, cumpre apontar que durante uma sessão de estudos realizada pela Secretaria da Mulher da Câmara dos Deputados sobre a reforma tributária, uma das principais discussões girou em torno da justiça fiscal e da não discriminação de gênero na tributação. A deputada Fernanda Santiago defendeu (BRASIL, 2023):

A pobreza no Brasil é feminina e a cor é preta. Nós temos uma maioria de mulheres negras em famílias monoparentais que arcam com um percentual maior da sua renda para pagar tributação sobre consumo. É essencial que a gente também consiga ter um sistema que reduza a regressividade para que elas paguem cada vez menos tributos sobre o consumo.

Na mesma sessão, foi ressaltado pela integrante Luiza Machado de Oliveira Menezes, que participa do Grupo de Estudos de Tributação e Gênero do Núcleo de Direito Tributário da FGV Direito SP, que a reforma tributária deve conter “vieses de gênero na tributação brasileira”, uma vez que “10% mais pobres são compostos por 42% de mulheres negras, em contrapartida dos 11% de homens brancos, têm uma carga tributária total de 26,4%” (BRASIL, 2023).

Deveras, não se pode olvidar que hodiernamente as questões tributárias relacionadas ao gênero tem ensejado discussões tributárias acaloradas, como é o caso do movimento chamado pinktax, que discute a precificação diferenciada para produtos femininos, em detrimento de produtos masculinos. Segundo trabalhado por Menezes (BRASIL, 2023) durante a discussão, “pomadas preventivas de assaduras (37%), bico para mamadeira (33,75%) e bomba de amamentação (27,25%) têm taxa mais alta que bombas para encher pneu (9,25%), por exemplo”.

Inclusive, trata-se de discussão que vem sendo observado pelo Poder Judiciário. Cita-se como exemplo o julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR, que reconheceu a inconstitucionalidade da incidência das contribuições previdenciárias sobre a licença maternidade.

Para o relator Ministro Luiz Roberto Barroso, a decisão evidenciou a diminuição da discriminação de gênero, uma vez que "privilegia a isonomia, a proteção da maternidade e da família, e a diminuição de discriminação entre homens e mulheres no mercado de trabalho" (BRASIL, 2020, p. 18).

Em caso mais recente, o Supremo tribunal Federal julgou a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5422, em que formou maioria para afastar a incidência da cobrança do Imposto de Renda sobre valores recebidos a título de pensão alimentícia, por entender que a carga tributária onerava inconstitucionalmente às genitoras que, em regra geral na legislação civil, são as detentoras das guardas dos filhos.

Em um estudo conduzido pelo grupo de estudos sobre tributação e gênero do Núcleo de Direito Tributário do Mestrado Profissional da FGV Direito/SP em 2019, liderado pela professora e pesquisadora Tathiane Piscitelli, foi constatado que os homens declararam uma dedução de R\$ 15,65 bilhões em suas declarações de imposto de renda referentes à pensão alimentícia, enquanto as mulheres declararam apenas R\$ 370 milhões, dados estes apontado em notas de rodapé pelas autoras Pereira, Silva e Lima (2022, p. 605).

Nessa tessitura, em atenção aos elementos pormenorizados nas linhas precedentes, a instituição do sistema de devolução dos tributos às famílias de baixa renda, consoante teóricos trazidos, tem o potencial de implementar os objetivos da Constituição Federal elencados no artigo 3º, bem como de mitigar as questões relacionadas às desigualdades. No entanto, certo é que não implica em dizer que poderá expelir a regressividade do sistema brasileiro, porquanto, as alíquotas únicas e as disparidades das regiões do território nacional, suportam grandes desigualdades, sobretudo, quanto aos impostos indiretos, reunidos no IBS.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo central deste estudo foi demonstrar a viabilidade de alcançar a justiça fiscal e social por meio da implementação do mecanismo denominado "cashback tributário", sendo certo que esta análise não esgota completamente a temática, dado o seu amplo escopo e a complexidade das diretrizes subjacentes.

Essencialmente, buscou-se verificar a possibilidade de promover equidade nos âmbitos fiscal e social por meio da instituição do instituto do cashback, o qual se materializa como um sistema de restituição de tributos às famílias de baixa renda, expressamente previsto na Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019.

Com esse propósito, realizou-se uma análise abrangente dos conceitos da doutrina tributária relacionados aos direitos fundamentais dos contribuintes, bem como dos princípios fundamentais relevantes associados ao assunto. Estes incluem os princípios da igualdade e isonomia tributária, da justiça fiscal, da capacidade contributiva e da regressividade.

Por conseguinte, como ponto fundante do trabalho, analisou-se detidamente as nuances relativas ao cashback tributário, notadamente em relação a matéria abalizada na PEC 45/2019, a qual perseguiu a consecução de um sistema tributário simplificado e eficiente, mediante a instituição do IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), realizando-se breves apontamentos sobre a efetividade da justiça fiscal por meio desse instituto.

Ato contínuo, em atenção aos críticos do projeto de lei e aos estudiosos sobre o assunto, ponderou-se que o sistema tributário brasileiro instituiu um sistema regressivo de tributos, o qual tem elevado potencial de perpetuação no tempo, caso a PEC 45/2019 seja aprovada nos termos em que delineada, ocasionando a sucessão das desigualdades sociais e, por conseguinte, o distanciamento do sistema da justiça fiscal.

Desta forma, partindo-se do percurso supra rememorado, e integrando a conclusão do presente trabalho, verificou-se, a partir da ponderação realizada por outros teóricos sobre o assunto, a viabilidade de maior efetivação das políticas públicas e sociais por meio da instituição do cashback tributário, haja vista o seu caráter de readequação das incidências sobre as classes sociais existentes, as quais tem o condão, inclusive, de reduzir as desigualdades de gênero hodiernamente experienciadas, sem perder de vista, contudo, que ainda há um longo percurso a ser percorrido para a consecução da efetiva igualdade social e justiça fiscal, certamente em virtude dos termos em que vem sendo discutida e aprovada a PEC 45/2019.

6. REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Ewerton Felipe de Melo. *Impacto da desoneração da cesta básica e do aumento do Programa Bolsa Família sobre a utilidade da classe baixa e nível de focalização do PBF que iguala os efeitos das duas políticas*. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, Recife, 2015.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Projeto de Lei nº. 45 de 2019*. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>. Acesso em: 12 abr. de 2023.

BRASIL. Câmara dos Deputados. *Cashback da reforma tributária poderá beneficiar mulheres e negros, segundo Fazenda*: Deputadas criticaram ausência de mulheres no grupo de trabalho que debate a proposta. Brasília, 2023. Disponível em <https://www.camara.leg.br/noticias/947114-cashback-da-reforma-tributaria-podera-beneficiar-mulheres-e-negros/>. Acesso em 26 mar. de 2023.

BRASIL. *Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

BRASIL. Senado Federal. *Projeto de Lei nº. 110 de 2019*. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 10 abr. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *O Tribunal, por maioria, apreciando o Tema 72 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, para declarar, incidentalmente, a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, prevista no art. 28, §2º, da Lei nº 8.212/91, e a parte final do seu §9º, alínea a, em que se lê “salvo o salário-maternidade”, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Dias Toffoli (Presidente), que negavam provimento ao recurso. Foi fixada a seguinte tese: “É inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade”*. Plenário, Sessão Virtual de 26.6.2020 a 4.8.2020. Voto vencedor.

BUZATTO, Gustavo; CAVALCANTE, Miquelam Chaves. *Reforma Tributária e Regressividade: a Tributação sobre o Consumo e a Busca por Justiça Fiscal*. Disponível em <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2136/2054>. Acesso em 17 abr. 2023

CALIENDO, Paulo. *Curso de direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

FERNANDES, Ricardo Vieira de Carvalho. *Tributação, desigualdade social e reforma tributária: os três Poderes e os objetivos da República*. 2016-2017. Disponível em: <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/1200/1183> Acesso em: 13 abr. 2023.

FGV. *Reforma Tributária e Desigualdade de Gênero*. FGV Direito SP. São Paulo, 2020. Disponível em https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/arquivos/reforma_e_genero_-_final_1.pdf. Acesso em 15 abr. 2023.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua (PNAD Contínua)*, 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9127-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios-continua-trimestral.html?=&t=o-que-e>. Acesso em: 16 abr. 2023.

LEÃO, Martha Toribio. *Reforma Tributária no Brasil: entre a promessa e a realidade*. Caderno do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Volume 14, n. 2, 2019.

MANEIRA, Luís Eduardo; MANEIRA, Eduardo. *PEC 45 coloca Brasil no rol de sistemas modernos de tributação*. CONJUR, São Paulo, 30jul. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-jul-30/opiniaio-pec-45-coloca-pais-rol-sistemas-modernos-tributacao>. Acesso em 10 abr. de 2023.

MENESCAL, Ana Mônica Filgueiras. *A seletividade como instrumento concretizador da justiça fiscal no âmbito do ICMS*. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional – Mestrado e Doutorado) – Universidade de Fortaleza, Fortaleza, 2007.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 10. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

PINTOS-PAYERAS, José Adrian. *Análise da progressividade da carga tributária sobre a população brasileira*. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). Disponível em <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/5097>. Acesso em 23 set. 2023.

PIKETTY, Thomas. *O capital no Século XXI*. Rio de Janeiro: Editora Intrínseca. 2013.

PISCITELLI, T. et al. *Tributação e gênero: conexão desses temas com o desenho da política fiscal do Estado brasileiro é evidente*. Jota, 02/09/2019. Disponível em <https://www.jota.info/opiniaio-e-analise/artigos/tributacao-e-genero-03052019>. Acesso em 15 abr. 2023.

PEREIRA, Maria Marconiete Fernandes, SILVA, Samyla Carvalho Gonçalves, LIMA, Leda Batista da Silva Diogo de. *Desigualdade de gênero e segurança humana: Uma análise da política pública tributária no Brasil*. Disponível em <https://portal.unifafibe.com.br/revista/index.php/direitos-sociais-politicas-pub/article/view/1205>. Acesso em 17 abr. 2023.

PRASERJUSTO. *Como a devolução dos impostos pode ajudar a reduzir a desigualdade no Brasil: impactos econômicos e sociais do IBS-Personalizado*. Relatório de Pesquisa, nov. de 2021. Disponível em https://praserjusto.com.br/wp-content/uploads/2021/11/Relatorio_IBS-P_2021_Digital.pdf. Acesso em 01 abr. de 2023.

SANTOS, Lívio Augusto de Carvalho, VITA, Jonathan Barros. *O princípio da capacidade contributiva como instrumento de políticas públicas para redução das desigualdades sociais*. 2019. Disponível em: <https://indexlaw.org/index.php/revistadsp/2019/article/view/5988/0>. Acesso em 14 abr. 2023.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 9. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 576.967/PR. Relator: Ministro Roberto Barroso. Tribunal Pleno, julgado em 24 ago. 2020, publicado em 21 out.2020. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344732542&ext=.pdf>. Acesso em: 15 abr. 2023. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5422. Relator: Ministro

Dias Tófoli. Tribunal Pleno, julgado em 06 jun. 2022, publicado em 22 ago. 2022. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15352860771&ext=.pdf>. Acesso em: 15 abr. 2023.

VIOL, Andréa Lemgruber. *A finalidade da tributação e sua difusão na sociedade*. 2011. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributarios/eventos/seminarioiii/texto02afinalidadedatributacao.pdf>>. Acesso em: 12 abr. 2023.