

# **VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II**

**ALINE TEODORO DE MOURA**

**JONATHAN BARROS VITA**

**ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA**

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 Marcílio 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: Aline Teodoro de Moura; Antônio Carlos Diniz Murta; Jonathan Barros Vita – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-996-4

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: A pesquisa jurídica na perspectiva da transdisciplinaridade

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. VII Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



## VII ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

### DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

---

#### **Apresentação**

Aos membros da comunidade de pesquisadores em Direito:

Com grande satisfação, sob a coordenação dos Professores Doutores Aline Teodoro de Moura (Universidade do Grande Rio), Antônio Carlos Diniz Murta (Universidade FUMEC) e Jonathan Barros Vita (Universidade de Marília), apresentamos os 18 trabalhos que compõem o Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro II, realizado no âmbito do VII Encontro Virtual do CONPEDI. Este GT tem como objetivo a promoção da discussão aprofundada de temas relevantes para a área, reunindo pesquisadores de todo o Brasil.

Os trabalhos abordam uma ampla gama de temas, como questões conceituais, inovações sociolegislativas e propostas de reforma legislativa. A diversidade dos estudos demonstra a riqueza e a pujança da pesquisa em Direito Tributário e Financeiro.

O GT oferece uma oportunidade valiosa para aprofundar o conhecimento sobre temas relevantes da área. Os artigos apresentados abordam questões de grande importância para a pesquisa jurídica e para o debate acadêmico, pois promovem o diálogo entre pesquisadores, tendo como norte a sociedade e o Direito. O GT reúne pesquisadores de diferentes instituições e regiões do país, possibilitando o intercâmbio de ideias e experiências.

É possível afirmar que o CONPEDI é uma referência na pesquisa em Direito, diante da qualidade dos trabalhos apresentados, o que reafirma seu compromisso com a promoção da excelência acadêmica.

Convidamos a todos os participantes a lerem os artigos com atenção e a participarem dos debates. Nesse contexto, apresentamos a lista completa dos 18 trabalhos apresentados no GT-40:

1. REFLEXÕES SOBRE A EVOLUÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA NA DEFINIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ISSQN NA CONSTRUÇÃO CIVIL. O artigo analisa a evolução da jurisprudência sobre a definição da base de cálculo do ISSQN na construção civil, identificando as principais tendências e seus impactos na tributação do setor. A pesquisa

contribui para a compreensão da dinâmica das relações entre o Poder Judiciário e a Administração Pública na esfera tributária, além de fornecer subsídios para a aplicação prática do ISSQN.

2. **INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA NO GANHO DE CAPITAL EM OPERAÇÕES COM CRIPTOMOEDAS: UM ENSAIO ACERCA DO MOMENTO DE SUA REALIZAÇÃO.** O artigo discute a incidência do Imposto sobre a Renda no ganho de capital em operações com criptomoedas, examinando os diferentes momentos em que a realização do ganho pode ocorrer. A pesquisa busca contribuir para a elucidação de um tema ainda controverso na doutrina e na jurisprudência, orientando os contribuintes e profissionais da área sobre a tributação de criptoativos.

3. **ANÁLISE DA CIDE-COMBUSTÍVEL: TREDESTINAÇÃO E IMPLICAÇÕES ECONÔMICAS.** Este artigo analisa a CIDE-Combustível sob a ótica da sua destinação e das implicações econômicas dessa tributação. A pesquisa contribui para o debate sobre o papel da CIDE-Combustível na arrecadação de receitas para o financiamento de políticas públicas, além de avaliar seus impactos no preço dos combustíveis e na competitividade da economia brasileira.

4. **SOLIDARIEDADE SOCIAL: REFLEXOS NO DEVER DE PAGAR TRIBUTOS E NA PROGRESSIVIDADE TRIBUTÁRIA.** O artigo examina os reflexos da solidariedade social no dever de pagar tributos e na progressividade tributária. A pesquisa contribui para a compreensão do papel da solidariedade na construção de um sistema tributário mais justo e equânime, além de analisar os desafios da aplicação prática desse princípio no âmbito tributário.

5. **A CONCENTRAÇÃO DA RENDA E RIQUEZA NO BRASIL, OS BLOQUEIOS INSTITUCIONAIS E AS “REFORMAS TRIBUTÁRIAS”: SERÁ QUE O JOGO PODE MUDAR?** O artigo analisa a relação entre a concentração da renda e riqueza no Brasil e as reformas tributárias propostas nos últimos anos. A pesquisa identifica os bloqueios institucionais que dificultam a implementação de reformas mais progressivas, além de discutir as perspectivas de mudança nesse cenário.

6. **INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO E A ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO: DISTINÇÕES NECESSÁRIAS.** O artigo diferencia a interpretação econômica do Direito Tributário da análise econômica do Direito, destacando

os métodos e objetivos de cada uma delas. A pesquisa contribui para a compreensão dos diferentes instrumentos disponíveis para a análise das normas tributárias, orientando a aplicação do Direito Tributário em situações complexas.

7. AS IMPLICAÇÕES DA EMENDA CONSTITUCIONAL N. 132 DE 2023 NO REGIME DO SIMPLES NACIONAL. O artigo analisa as implicações da Emenda Constitucional nº 132/2023 para o regime do Simples Nacional. A pesquisa identifica as principais mudanças introduzidas pela emenda e seus impactos para as microempresas e empresas de pequeno porte, além de avaliar os desafios da implementação dessas mudanças.

8. A INFLUÊNCIA DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA NA ESTRUTURAÇÃO DA MATRIZ TRIBUTÁRIA. O artigo examina a influência da capacidade contributiva na estruturação da matriz tributária brasileira. A pesquisa contribui para o debate sobre a justiça fiscal e a progressividade do sistema tributário brasileiro, além de analisar os desafios da aplicação do princípio da capacidade contributiva na prática.

9. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL: EXTRAFISCALIDADE E EFETIVIDADE DO TRIBUTO. O artigo analisa a extrafiscalidade do Imposto Territorial Rural (ITR) e sua efetividade como instrumento de política pública. A pesquisa contribui para o debate sobre o papel do ITR na promoção do desenvolvimento rural e na redução das desigualdades sociais no campo, além de avaliar a efetividade do tributo na consecução de seus objetivos.

10. O PROCESSO LEGISLATIVO TRIBUTÁRIO A PARTIR DA EMENDA CONSTITUCIONAL 132, DE 2023: OS NOVOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS E A CIÊNCIA DA LEGISLAÇÃO. O artigo analisa os novos princípios constitucionais introduzidos pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e sua influência no processo legislativo tributário. A pesquisa contribui para a compreensão das novas regras que disciplinam a elaboração de leis tributárias, além de analisar os desafios da aplicação desses princípios na prática.

11. CÓDIGO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE: POLÍTICA DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA. Este artigo examina o Código de Defesa do Contribuinte como instrumento de política de justiça tributária. A pesquisa contribui para o debate sobre os direitos dos contribuintes e a efetividade da justiça fiscal no Brasil, além de analisar os desafios da aplicação do Código de Defesa do Contribuinte na prática.

12. A EXTRAFISCALIDADE COMO MECANISMO DE ENFRENTAMENTO DE FATORES DE VULNERABILIDADE QUE ATINGEM A RELAÇÃO JURÍDICA

TRIBUTÁRIA. O artigo analisa a extrafiscalidade como mecanismo de enfrentamento de fatores de vulnerabilidade que atingem a relação jurídica tributária. A pesquisa contribui para o debate sobre a função social do tributo e a proteção dos direitos dos contribuintes mais vulneráveis, além de analisar os desafios da aplicação da extrafiscalidade na prática.

13. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTOS: ALTERAÇÕES RECENTES, DÚVIDAS ANTIGAS. Este artigo analisa as alterações recentes na legislação sobre subvenção para investimentos e as dúvidas que persistem sobre a aplicação desse regime. A pesquisa contribui para a compreensão das regras que disciplinam a concessão de subvenções para investimentos, além de analisar os desafios da aplicação dessas regras na prática.

14. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO: O IMPACTO DA FLEXIBILIZAÇÃO DA COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO. O artigo analisa o impacto da flexibilização da coisa julgada nas relações tributárias de trato sucessivo, à luz do controle de constitucionalidade. A pesquisa contribui para o debate sobre a segurança jurídica e a modulação dos efeitos das decisões judiciais no âmbito tributário, além de analisar os desafios da aplicação da flexibilização da coisa julgada na prática.

15. COOPERATIVE COMPLIANCE, ECONOMIA DIGITAL E GESTÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL. O artigo examina a relação entre o cooperative compliance, a economia digital e a gestão tributária municipal. A pesquisa contribui para o debate sobre a modernização da administração tributária municipal no contexto da economia digital, além de analisar os desafios da implementação do cooperative compliance nesse contexto.

16. INCENTIVOS FISCAIS E MEIO AMBIENTE: COMO A EXTRAFISCALIDADE PODE CONTRIBUIR COM A REALIZAÇÃO DA LOGÍSTICA REVERSA. O artigo analisa como a extrafiscalidade pode contribuir para a realização da logística reversa por meio de incentivos fiscais. A pesquisa contribui para o debate sobre a utilização de instrumentos tributários para a proteção do meio ambiente, além de analisar os desafios da implementação de incentivos fiscais para a logística reversa na prática.

17. DRAWBACK NO AGRONEGÓCIO E OS BENEFÍCIOS TRAZIDOS PELA PORTARIA SECEX Nº 295/24. Este artigo analisa os benefícios trazidos pela Portaria SECEX nº 295/24 para o regime de drawback no agronegócio. A pesquisa contribui para a compreensão das novas regras do drawback no agronegócio, além de analisar os impactos dessas regras para o setor.

18. POLÍTICAS PÚBLICAS DE BENEFÍCIOS FISCAIS PARA PESSOAS COM DEFICIÊNCIA (PCD'S): A NECESSIDADE DA DISCRICIONARIEDADE ADMINISTRATIVA CONTEMPLAR POR ISONOMIA OS PORTADORES DE DOENÇAS RENAIIS CRÔNICAS. O trabalho analisa as políticas públicas de benefícios fiscais para pessoas com deficiência (PCD's) à luz da isonomia, com foco na necessidade de contemplar por igual os portadores de doenças renais crônicas. A pesquisa contribui para o debate sobre a justiça fiscal e a inclusão social, defendendo a ampliação da abrangência das políticas públicas de benefícios fiscais para garantir a igualdade de oportunidades para todas as pessoas com deficiência, independentemente da natureza de sua deficiência.

Os 18 trabalhos que compõem o GT-40 - Direito Tributário e Financeiro II - demonstram a riqueza e a diversidade da pesquisa em curso na área. Esperamos que a apresentação desses trabalhos contribua para o conhecimento e o debate sobre temas relevantes para o Direito Tributário e Financeiro.

Agradecemos a todos os participantes do GT.

Atenciosamente,

Coordenação do GT Direito Tributário e Financeiro II.

# **A EXTRAFISCALIDADE COMO MECANISMO DE ENFRENTAMENTO DE FATORES DE VULNERABILIDADE QUE ATINGEM A RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA**

## **EXTRAFISCALITY AS A MECHANISM FOR COPING WITH THE FACTORS OF VULNERABILITY THAT AFFECT THE LEGAL TAX RELATIONSHIP**

**Clarindo José Lúcio Gomes Junior** <sup>1</sup>

**Ricardo Kaneko Torquato** <sup>2</sup>

**Fabiana Oliveira Barroso** <sup>3</sup>

### **Resumo**

O crescente interesse da comunidade acadêmica acerca dos efeitos da vulnerabilidade nas relações do Estado e seus súditos permeia os diversos campos do direito. A despeito de possuir notório caráter interdisciplinar, tem chamado pouca atenção dos estudiosos e aplicadores do ramo do Direito Tributário. Com efeito, buscando avançar sobre a temática referida, o presente trabalho identifica ao menos três diferentes manifestações da vulnerabilidade enquanto assimetria relacional no âmbito da atividade tributária estatal, que variam tanto em função do momento em que se verificam dentro da dinâmica do fenômeno tributário, quanto em função dos sujeitos que se submetem à tributação. Como forma de contornar a disparidade entre os sujeitos constatada na fenomenologia tributária, revela-se necessário revisitar as técnicas de promoção de extrafiscalidade e entender seu potencial como ferramentas de mitigação dos efeitos nocivos dos distintos fatores de vulneração elencados, sendo possível utilizar como parâmetro experiências exitosas observadas no próprio ordenamento jurídico nacional.

**Palavras-chave:** Vulnerabilidade, Tributação, Regressividade, Extrafiscalidade, Desigualdade

### **Abstract/Resumen/Résumé**

The increasing interest of the academic community regarding the effects of vulnerability in the relations between the State and its subjects permeates various fields of law. Despite its notorious interdisciplinary nature, it has attracted little attention from scholars and practitioners in the field of Tax Law. Indeed, aiming to advance on the aforementioned theme, this present work identifies at least three different manifestations of vulnerability as a relational asymmetry within the scope of state tax activity, which vary both depending on the moment they occur within the dynamics of the tax phenomenon and depending on the subjects subjected to taxation. As a way to address the disparity among subjects observed in tax phenomenology, it is necessary to revisit the techniques of promoting extrafiscal

---

<sup>1</sup> Discente do Programa de Mestrado na Universidade Federal do Amazonas - UFAM

<sup>2</sup> Discente do Programa de Mestrado na Universidade Federal do Amazonas - UFAM

<sup>3</sup> Discente do Programa de Mestrado na Universidade Federal do Amazonas - UFAM

measures and understand their potential as tools for mitigating the harmful effects of the various listed vulnerability factors. It is possible to use successful experiences observed in the national legal system as a parameter.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Vulnerability, Taxation, Regressiveness, Extrafiscality, Inequality

## **Introdução**

O debate acerca da vulnerabilidade que aflinge diversos indivíduos e grupos da sociedade brasileira vem crescendo no cenário acadêmico do país, com diversos estudiosos debruçando-se sobre as raízes históricas do problema, medidas de enfrentamento, correlações com outras mazelas sociais, etc.

O diálogo interdisciplinar trouxe a questão também ao centro do debate jurídico, erigindo diversos trabalhos com foco na correlação de fatores de vulnerabilidade e os mais diversos ramos do direito.

Nesse sentir, o Direito do Consumidor possui uma clara vanguarda na formação de um arcabouço teórico que busca compreender e disciplinar a forma como a vulnerabilidade é trabalhada no sistema jurídico brasileiro. Por outro lado, pouco se avançou na seara tributária na compreensão da existência de fatores de vulnerabilidades pertinentes à atividade tributária estatal.

Justifica-se, assim, a realização do presente trabalho, na busca por uma melhor compreensão da vulnerabilidade que atinge ou tangencia o fenômeno da tributação no Brasil.

A proposta metodológica eleita para conhecer o objeto da pesquisa é a dogmática, predominantemente do tipo jurídico-descritiva, que se pensa ser a mais adequada à consecução da finalidade descrita.

### **1. Vulnerabilidade: Conceito e Aplicação**

O papel e a influência da vulnerabilidade dos atores sociais nas relações intersubjetivas disciplinadas pelo direito é tema que intriga e fascina os teóricos e pesquisadores, não somente aqueles cujo objeto da pesquisa é o próprio direito positivo, mas também os que se enveredam por outras áreas do conhecimento, sobretudo nas ciências sociais.

O conceito de vulnerabilidade vem sendo discutido com maior ênfase a partir da década de 1990, mas como bem salientam SCOTT, PROLA, SIQUEIRA E PEREIRA (2018, p 602), ele surge na década de 1980 como resposta à epidemia da Síndrome da Imunodeficiência Adquirida (AIDS) e se atrelava às pessoas que continham um número maior de fatores associados à ação do vírus.

Segundo os autores (2018, p. 601-602), a percepção de que o contexto social dos envolvidos no âmbito da epidemia de AIDS era fator determinante de variadas suscetibilidades fomentou a compreensão de que se tratava de algo mais social do que relegado a grupos

isolados. Essa também é a conclusão a que chegam CARMO E GUIZARDI (2018, p. 06), que arrematam ter sido a evolução da epidemia, por resultar na mudança no perfil das pessoas atingidas e variáveis socioeconômicas, que solapou as ideias individualizantes até então vigentes sobre os “grupos de risco”, termo que acabou substituído pelo de vulnerabilidade.

Com a inserção do conceito nas discussões de saúde pública, ganham tração as discussões sobre seu conteúdo e as tentativas de se traçarem premissas que permitam identificá-lo adequadamente.

A partir dos anos de 1990, a vulnerabilidade passa a ser vista como o resultado da discrepância entre os recursos possuídos pelos indivíduos ou grupos e o acesso de que dispõem à estrutura de oportunidades sociais, econômicas e culturais do Estado, do mercado e da sociedade, conforme rememoram FIGUEIREDO E NORONHA (2008, p. 131).

Vulnerabilidade, nessa linha de pensamento seria, portanto, um *déficit de oportunidade*, que resulta, por derivação, em empecilhos à mobilidade social que poderia ser desfrutada pelos indivíduos ou grupos sociais. O enfoque dado à diferença de oportunidades entre os agentes sociais não é o único ponto de partida que se utiliza na busca de uma delimitação de um conceito de vulnerabilidade, porém.

Outra interessante possibilidade explorada pela doutrina é a aceção de vulnerabilidade a partir do risco. Nessa linha de pensamento, seria o risco o fator que conduz um grupo à condição de vulnerável. E seriam fatores de risco “aqueles cujas condições ou variáveis provocam efeitos negativos ou indesejáveis, ou até mesmo comportamentos que comprometam a saúde e o bem-estar do indivíduo” (SCOTT; PROLA; SIQUEIRA; PEREIRA, 2018, p. 603).

Ao explorar o tema a partir da perspectiva da ecologia política, CARMO E GUIZARDI (2018, p. 06) enfatizam que, em contraponto à “Sociedade do Risco” (conforme pensamento de Ulrich Beck), aquela discute conflitos socioambientais sob a ótica da desigualdade social, e concluem que o aspecto social deve estar presente quando se trata de riscos, haja vista a desuniformidade na propensão ao risco criado deriva da desigual concentração de poder na sociedade.

A lição é absolutamente acertada. A concentração de poder na organização social possui correlação direta com a exposição de um grupo social aos fatores de risco que os colocam em vulnerabilidade social, não havendo espaço para uma adequada compreensão do risco social sem o correto entendimento dos fatores de poder na organização social.

Deve ser trazida ainda a definição - essa um tanto mais abrangente - veiculada por PEDERSEN E SILVA (2013; *apud* SCOTT; PROLA; SIQUEIRA; PEREIRA, 2018, p. 603),

segundo a qual, hodiernamente, a vulnerabilidade seria um termo usado para descrever um grupo que atualmente se encontra em situação desfavorável frente a outros atores ou grupos sociais. Sob esse panorama, vulnerabilidade social seria então caracterizada pela debilidade de pessoa ou grupo, a ser aferida a partir da situação de outros grupos ou pessoas correlatos. Trata-se do ideário que mais se aproxima do sentido etimológico da palavra: *vulnus*, *vulnerare* - aqueles que podem ser feridos (FIECHTER-BOULVARD; *Apud* MIRAGEM; MARQUES; MAGALHÃES, 2020, p. 237).

Os múltiplos conceitos trazidos denotam, ao contrário do que se poderia pensar em uma primeira aproximação ao tema, não uma indefinição do objeto, mas uma *pluralidade de prismas* sob os quais se busca analisar o mesmo fenômeno. Trata-se, à toda evidência, de tema complexo que exige profundas reflexões por parte dos juristas.

Com efeito, a vulnerabilidade social decorre da confluência de um ou mais fatores *individuais, coletivos ou contextuais* (FARIAS; MORÉ, 2011. *Apud*: SCOTT; PROLA; SIQUEIRA; PEREIRA, 2018, p. 609) da estrutura social, para tornar debilitado um grupo, privá-lo de oportunidades ou ainda submetê-lo a um risco discrepante se comparado aos demais atores sociais.

Aliás, o tema é de tal forma rico que permeia o ordenamento jurídico brasileiro como um todo, tangenciando os vários ramos do direito. Certamente, no entanto, o estudo da vulnerabilidade foi bastante profícuo no ramo do Direito do Consumidor.

No que diz respeito à vulnerabilidade na seara consumerista, o desenvolvimento do conceito se deu concomitantemente ao desenvolvimento dos institutos da legislação consumerista, tamanha a correlação entre os dois. A propósito, a vulnerabilidade é alçada à categoria de princípio fundante da Política Nacional das Relações de Consumo (MIRAGEM; MARQUES; MAGALHÃES, 2020, p. 233).

ARRUDA E ALVIN (1995, p. 45) dispõem ser a vulnerabilidade “uma qualidade intrínseca, ingênita, peculiar, imanente e indissolúvel de todos que se colocam na posição de consumidor, pouco importando sua condição social, cultural ou econômica”. Há uma presunção absoluta, *iuris et iure*, de vulnerabilidade na relação consumerista em favor do consumidor.

Chama-se à atenção, no entanto, às relações jurídico-tributárias, por ser este o objeto da pesquisa. Antes, porém um necessário esclarecimento: é impositiva a realização de um recorte metodológico para possibilitar o adequado estudo da influência da vulnerabilidade sobre a ordem tributária. Desta forma, *apenas se analisará a influência da vulnerabilidade social*, fruto da desigualdade em suas variadas formas, sobre a tributação no Brasil.

Isto posto, passa-se à análise dos pontos de contato entre a vulnerabilidade estudada e a tributação.

## **2. Os Fatores de Vulnerabilidade Que Tangenciam a Relação Jurídica Tributária**

Decerto que a vulnerabilidade, enquanto fator de discrepância, privação de oportunidade ou debilidade grupal, não se limita às relações privadas dos indivíduos.

Muito ao contrário, as peculiaridades características dos liames jurídicos marcados por desigualdade relacional se manifestam, com muito mais veemência, nas relações entre indivíduos e o Estado.

Viu-se que a vulnerabilidade pode decorrer tanto de uma situação peculiar a um sujeito ou grupo, quanto da relação entre dois sujeitos em situação de assimetria. Também assim ocorre na formação do liame jurídico tributário. Nesse ponto, são precisas as palavras de MARINS (2020, p. 56), que denuncia a potestade estatal manifestada por meio da tributação, consistente na especial condição de o Estado ser, simultaneamente, criador, definidor e credor da obrigação tributária.

A assimetria relacional entre Estado e Contribuinte pode ser identificado como um fator de vulnerabilidade no que diz respeito a este grupo, como consequência da concentração de funções no Estado Fiscal. É elemento vulnerador que nasce *concomitantemente* com o surgimento do vínculo jurídico decorrente da imposição tributária. Não afeta individualmente um contribuinte ou conjuntamente um grupo, mas *é típico a todos que se sujeitam à incidência tributária* e permeia a própria composição ontológica da relação tributária.

No âmbito do Direito Tributário, esta assimetria relacional vulneradora é uma preocupação premente e constante do legislador constituinte, que resguarda uma seção inteira do texto constitucional para estabelecer as chamadas Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, seção na qual encontram-se previstas Imunidades e Princípios que restringem a liberdade legiferante do Estado no que tange à instituição, alteração, revogação e cobrança das exações integradas à sua competência.

Um dos princípios motores do ordenamento tributário brasileiro, que serve de base para a tributação de todos os entes e cujo influxo se faz sentir em regras constitucionais e infraconstitucionais das mais diversas é o chamado Princípio da Capacidade Contributiva, o qual é, por sua vez, uma direta manifestação do valor Isonomia na seara das obrigações tributárias, e retira qualquer dúvida acerca da preocupação do constituinte com a equidade na tributação, e não somente com a eficiência econômica do fenômeno tributário.

Como bem observa SCHOUERI (2021, p. 45), ao se observar o fenômeno tributário apenas pelo ângulo da eficiência econômica, partindo-se da (duvidosa) premissa de que, sem a tributação, o mercado encontraria o equilíbrio natural entre oferta e demanda, o ideal seria uma tributação *per capita*, ou seja, igual para todos os atores. Nada obstante, a ideia de uma tributação idêntica a todo e qualquer partícipe social não encontra amparo num Estado em que se pretende a distribuição materialmente isonômica de riquezas.

Com efeito, o Princípio da Capacidade Contributiva densifica o valor da Isonomia em sua faceta material, bem como realiza a vocação da Constituição Federal de 1988 a promover a justiça distributiva no seio social. Nessa ordem de ideias, o Princípio da Capacidade Contributiva não é outra coisa, se não o parâmetro para aferição da Igualdade na imposição tributária: somente haverá respeito à isonomia, em seu sentido material, se houver a eleição de hipóteses de incidência que indiquem manifestação de riqueza - *capacidade contributiva em seu viés objetivo* - e se cada contribuinte eleito contribuir de acordo com a força de suas possibilidades econômicas disponíveis - *capacidade contributiva sob o viés subjetivo*.

Não é difícil concluir, portanto, que o Estado apenas possui competência para tributar dentro dos limites da capacidade contributiva. VALE (2016, p. 465) elenca os limites máximo e mínimo do Princípio da Capacidade Contributiva: O Princípio da Vedação ao Confisco, em que ocorre tributação em montante superior à capacidade contributiva, e o Mínimo Vital, que obsta a tributação sobre a parcela necessária às necessidades existenciais da população.

Partindo das premissas firmadas, ao analisar os desdobramentos econômicos das exações tributárias, chega-se a um *segundo tipo de vulnerabilidade*, que tangencia o fenômeno da tributação: a vulnerabilidade decorrente da regressividade tributária.

Diz-se regressiva a tributação que onera de maneira mais gravosa a parcela da população que dispõe de menos recursos para satisfazer as necessidades financeiras do Estado. Ao revés, progressiva é a técnica de tributação que busca onerar mais gravosamente bases de cálculo maiores. BALEEIRO (2010, *Apud* CLASEN, 2014, p. 64) ensina que se exige, proporcionalmente, um maior sacrifício de contribuintes que demonstram maior capacidade contributiva, para fazer jus às despesas inerentes à desoneração daqueles não dotados de tal capacidade.

Constata-se, portanto, que enquanto a progressividade pode ocorrer a serviço do Princípio da Capacidade Contributiva, a regressividade é uma mácula a esse princípio e, da mesma maneira, ao Princípio da Isonomia (SCHOUERI, 2021, p. 419).

Nada obstante, não se observa tal fenômeno na formação do liame jurídico entre os sujeitos ativo e passivo da relação tributária. A bem da verdade, a regressividade no sistema

tributário brasileiro decorre da repercussão econômica dos tributos ditos indiretos, normalmente aqueles apontados como tributos sobre o consumo. É, porém, um problema estudado tanto por juristas, quanto por economistas, vez que tal repercussão econômica decorre diretamente do fenômeno jurídico da tributação e constitui óbice à efetivação da justiça na tributação dentro do ordenamento jurídico brasileiro.

Conquanto nociva, nem de longe se pode dizer que a tributação regressiva é um fenômeno novo no sistema tributário brasileiro. A eleição de operações com bens e serviços como principal base econômica da tributação é um traço histórico da legislação brasileira, persistindo e se agravando ao longo do tempo.

Nesse sentido, Chieza, Franchescini e Santos (2020, p. 243) conduziram estudo sob a tributação no Brasil e constatam que entre 1941 e 1945, a participação da tributação indireta perfazia 70% do montante total da arrecadação tributária do país, ao passo que em 2014, do total da arrecadação, 77,80% incidem sobre a base indireta (bens e serviços, folha de salários) e apenas 22,20% sobre a base de incidência direta (renda e propriedade).

Não é difícil compreender a relação entre os tributos indiretos e a regressividade. Tributos que incidem sobre negócios jurídicos e que compõem o valor total da operação têm seu custo repassado ao longo da cadeia produtiva e são, em grande medida, suportados pelo consumidor final, que possivelmente não tem capacidade econômica para arcar com o custo tributário adicionado à cadeia produtiva.

A despeito de ser mais lembrada como uma mazela decorrente dos tributos indiretos, os tributos tidos como diretos, a exemplo do imposto sobre a renda, também contribuem, sob determinadas óticas, para a intensificação da regressividade tributária no ordenamento jurídico brasileiro.

O citado estudo, analisando os dados fornecidos pela Receita Federal do Brasil, informa ainda que enquanto que, para os contribuintes com renda superior a 320 SM, o imposto sobre a renda de pessoas físicas incidiu apenas sobre 8,1% do total de sua renda, para os contribuintes com rendas menores entre dois e três salários mínimos, houve a incidência sobre 73,8% da renda total.

Os dados trazidos ilustram algo que é consenso entre autores e estudiosos da matéria: o sistema tributário brasileiro carece de mecanismos que concretizem a isonomia material no âmbito da tributação.

A regressividade característica do modelo tributário brasileiro acaba por estabelecer uma situação diferenciada e mais gravosa a pessoas já carentes de recursos, que não possuem

condição de contribuir da maneira exigida e ocasiona o comprometimento de seu patrimônio de maneira a prejudicar sua existência digna.

Há, portanto, um *elemento de discrepância* - e portanto um fator de vulnerabilidade - que se manifesta *individualmente* e de maneira distinta em cada contribuinte, onerando desproporcionalmente os desfavorecidos. Tal fenômeno, por não ser intrínseco à relação jurídica tributária, mas dela decorrer, somente se verifica *a posteriori* da imposição fiscal, agravando a vulnerabilidade social.

Podem-se vislumbrar, ainda, fatores de vulnerabilidade que não atingem os sujeitos individualmente, nem infligem uniformemente todas as relações jurídicas entre fisco e contribuintes, mas afetam grupos ou categorias que possuem elementos em comum entre si.

Nessa ordem de ideias, podem ser citadas, ainda que não em caráter de exclusividade, as disparidades econômicas existentes entre as diversas regiões do Brasil como um fator de agravamento da vulnerabilidade.

Como bem salienta MELLO (2015, p. 92) desde o início da colonização do território brasileiro pelos portugueses até os dias atuais, a região convive com conhecidos problemas estruturais - defasagem tecnológica, baixa escolaridade e qualificação profissional, ausência de inovação tecnológica - que resultam nos baixos índices de desenvolvimento humano de todos os Estados amazônicos, sem que fosse criado um modelo econômico perene que permitisse aos povos amazônicos escapar dos grilhões da miséria.

Faria (2010, p. 155-161) assevera que pouco foi feito para a redução das disparidades regionais. Citando dados do IBGE de 2007, o autor denuncia o baixo rendimento mensal das regiões norte e nordeste do país (R\$ 784,00 e R\$493,00 respectivamente), a disparidade entre a população dos estados destas regiões em relação à participação no PIB nacional, a representatividade da população pobre (46,08% e 55,77%, respectivamente) e o baixo índice de desenvolvimento humano.

Decerto que a desigualdade e seu histórico de formação e consolidação na realidade brasileira é matéria afeita aos domínios da história e economia. Não se pode olvidar, porém, que a problemática é expressamente endereçada pela Constituição Federal de 1988, que incorpora ao ordenamento jurídico e confere status de Objetivo Fundamental da República e Princípio da Ordem Econômica a redução das desigualdades sociais e regionais.

A preocupação do legislador constituinte com a desigualdade regional revela o caráter vulnerador da situação diferenciada experimentada por habitantes de algumas regiões do país. À toda evidência, há uma debilidade grupal cujo fator de agregação é a situação geográfica em

localidades que apresentam níveis de desenvolvimento – e conseqüentemente, capacidade contributiva – inferior a outras regiões do país, notadamente sul e sudeste.

A Carta Magna, em resposta, excepciona uma das diretrizes do sistema tributário brasileiro a Uniformidade Tributária, para permitir a tributação diferenciada voltada à redução das desigualdades regionais. Assim, resta autorizada, por parte do legislador infraconstitucional, a utilização de técnicas de tributação diferenciadas para tentar remediar a disparidade regional no país.

Perceba-se que a vulnerabilidade social é um fato comum e notório em todas as regiões do Brasil. Porém, elege-se a disparidade regional como um fator de vulneração relacionado à atividade tributária porque em resposta àquela, a Lei Maior modelou a atividade tributária e impingiu relevância jurídica a um fato que de outra maneira seria eminentemente econômico.

Assim também ocorre com outros grupos e setores da sociedade, que encontram-se em situação de desigualdade vulneradora em relação a outros grupos correlatos, o que justifica uma atuação estatal diferenciada, em obséquio a diretrizes e programas constitucionais. É o caso, por exemplo, das micro e pequenas empresas, sociedades cooperativas, dentre outros, conforme Art. 146 da Carta Maior (BRASIL, 1988).

Em arremate, conclui-se que o terceiro tipo de fator de vulnerabilidade que tangencia o fenômeno tributário *precede* a própria formação do vínculo tributário e diz respeito a um grupo de contribuintes unidos por uma situação juridicamente relevante identificada na Constituição Federal.

Identificadas os fatores de vulneração que se relacionam com o sistema tributário brasileiro, cabe identificar mecanismos tendentes a mitigar os efeitos nocivos dos fatores de desigualdade e da ausência de capacidade contributiva.

### **3. A Extrafiscalidade como Elemento Mitigador dos Fatores de Vulnerabilidade**

Muito se escreveu na doutrina nacional sobre o dirigismo presente na carta de 1988, calcado na persecução de valores que permeiam todo seu texto. Sobretudo ao adentrar nas disposições atinentes à ordem econômica, percebe-se um conjunto de diretrizes às quais deve estar aliado o desenvolvimento econômico, que traduzem comandos de responsabilidade ambiental e social.

O Estado Brasileiro goza de diferentes meios para a concretização das funções que se lhe incumbem por força do arcabouço constitucional vigente. Esta, a Constituição Federal, é o alicerce a partir do qual deve ser erigida toda a política pública estatal.

A tributação é a principal ferramenta de arrecadação estatal, por meio da qual o poder público apropria-se de parcela do patrimônio dos particulares para viabilizar o exercício de suas atividades e fazer frente às despesas delas decorrentes. Na grande maioria dos casos, o exercício da competência impositiva por parte dos entes federados tem por escopo angariar recursos para os cofres públicos. Numa visão tradicional do fenômeno impositivo, é a arrecadação a precípua função do tributo, por isso denominada função fiscal ou fiscalidade.

Não se deve perder de vista, todavia, que a arrecadação não é um fim em si mesmo. Já na função fiscal pode-se contemplar a finalidade de possibilitar a promoção de direitos e garantias fundamentais imposta pela Constituição Federal ao Estado Brasileiro.

CARAVELLI (2015, p. 64-66) observa acertadamente que *o conceito de fiscalidade envolve obrigatoriamente a função distributiva do tributo*, no sentido de repartir de forma justa a carga tributária pela sociedade, o que seria uma decorrência da observância do Princípio da Capacidade Contributiva. Vislumbra-se então que no modelo de Estado Social incorporado pela Carta de 1988, mesmo a função arrecadatória não se desvincula do *valor justiça distributiva*.

Em prosseguimento, identificam-se três pressupostos que definem as notas da tributação com finalidade extrafiscal: primeiro, deve a tributação perseguir com clareza uma finalidade não arrecadatória, que deve ser identificada na lei de regência; segundo, deve a característica indutora do comportamento compor a estrutura do tributo e não ser um aspecto meramente consequencial; e terceiro, deve a norma tributária de fato induzir o comportamento de acordo com a finalidade perseguida, aumentando ou reduzindo a carga de acordo com a aproximação ou afastamento do estado ótimo idealizado pelo legislador (LEÃO, 2015, p. 51).

Bem delineado o conceito para identificar com clareza as normas de cunho extrafiscal, resta abordar de que maneira podem ser usadas para mitigar os fatores de vulnerabilidade elencados em linhas anteriores.

A rigor, o primeiro fator de vulneração abordado não se encontra no domínio de atuação das normas extrafiscais. SCAFF (2015) relata que a assimetria natural da relação entre fisco e contribuinte é uma das causas históricas mais relevantes da origem e fortalecimento do Estado de Direito, no âmbito do ordenamento tributário brasileiro, reclama a proteção através do valor Segurança Jurídica e as limitações ao poder de tributar dele decorrentes.

Já no que tange ao fator de vulnerabilidade decorrente da regressividade que decorre da base de tributação indireta, tem-se aí um campo fecundo para a atuação estatal indutora através de normas de cunho extrafiscal.

O texto constitucional (BRASIL, 1988) veicula a *regra* da Seletividade, impositiva ao IPI e facultativa ao ICMS, que nada mais seria que a obrigatoriedade de adoção de alíquotas

mais brandas na tributação de bens de consumo tidos como essenciais, onerando mais gravosamente aqueles bens tidos como supérfluos.

Conquanto remanesça alguma controvérsia doutrinária sobre a exata natureza da regra da seletividade, entendemos, neste ponto acompanhados por MOREIRA E MOTTA (2017, p. 33-34), que a regra da seletividade configura verdadeiro influxo da extrafiscalidade na estrutura tributária dos impostos que incidem sobre o consumo, buscando reduzir o encargo sobre bens essenciais à existência digna da população, o que geraria, ao menos em tese, uma possível mitigação dos efeitos da regressividade.

Outros esforços vêm sendo envidados para reduzir os efeitos prejudiciais da regressividade, em adição à regra de seletividade por essencialidade do produto.

Chama-se, neste ponto, a atenção ao texto veiculado pela Emenda à Constituição Federal n. 132, que estabelece, conforme regulamentação por lei complementar, além da desoneração de uma cesta básica de produtos essenciais, hipóteses de devolução do imposto recolhido para pessoas físicas consumidoras finais do produto tributado, com vistas à redução de desigualdades regionais.

A princípio, entendemos que a iniciativa de conferir uma restituição a quem suporta o custo econômico da tributação na ponta da cadeia é interessante e possui potencial para minorar os efeitos da regressividade característica do sistema tributário brasileiro com maior eficiência, sobretudo diante da constatação de que a redução de alíquotas havida em função da seletividade fiscal nem sempre é traduzida em redução de custo ao consumidor final.

Em prosseguimento, também há ampla margem para implementação de políticas extrafiscais em contraposição à vulnerabilidade de grupos econômicos ou sociais que enfrentam desigualdade de oportunidades por razões históricas, políticas ou econômicas.

Nessa seara, inclusive, a Constituição Federal possui uma ampla gama de comandos ao legislador que buscam neutralizar, através da atividade da tributação, os efeitos de tais fatores de vulnerabilidade.

Evidentemente, cada grupo atingido por um fator de vulnerabilidade terá peculiaridades que devem ser observadas em cada ação governamental, não sendo possível estabelecer um parâmetro único para atuação extrafiscal do Estado aplicável a todos os grupos.

Diante da ênfase do presente trabalho sobre a desigualdade regional como fator de vulnerabilidade coletivo, não se poderia deixar de apresentar o sistema tributário diferenciado da Zona Franca de Manaus como uma alternativa exitosa de atuação extrafiscal do Estado Brasileiro.

RAMOS FILHO (2019, p. 19) estatui que zonas francas, de uma forma geral, são áreas de livre importação ou exportação de mercadorias e gozam de incentivos fiscais destinados a promover o desenvolvimento da região na qual estejam estabelecidas.

Na visão de FURLAN (2008, p. 33), a Zona Franca de Manaus, em seu regime atual, não constitui efetivo regime de zona franca, na acepção própria, técnico econômica e jurídico-aduaneira. Seria, a rigor, *um âmbito espacial parcelar de nosso ordenamento jurídico inerente a determinado regime de intervenções de desenvolvimento*, tendo em vista a criação de condições ao desenvolvimento da Amazônia Ocidental.

A definição trazida pela autora destaca a *finalidade extrafiscal inerente ao regime jurídico favorecido que busca reduzir as desigualdades regionais existentes no país*, atraindo empresas e investimento para o Norte do país, ao menos em sua roupagem atual, de forma a reforçar a normatividade inserta no Art. 3º da Constituição Federal, o qual elege como objetivos da república a construção de uma sociedade justa e solidária, a redução das desigualdades regionais, a erradicação da pobreza e o desenvolvimento nacional.

Com o advento da Constituição Cidadã houve a recepção da normatização atinente à Zona Franca de Manaus, solidificando-se um valioso - e exitoso - mecanismo de desenvolvimento sustentável na região amazônica, revigorando o tríplice compromisso do país com o desenvolvimento econômico, social e com a proteção ambiental.

A partir da análise do arcabouço jurídico que subsidia o regime diferenciado, nota-se que o legislador houve por conferir os benefícios fiscais que com o intuito de induzir o desenvolvimento econômico na região, criando, em contrapartida, condicionantes para a fruição das benesses, de maneira a resguardar a proteção ambiental e a concretização de direitos sociais.

Com efeito, vislumbra-se que o legislador permeou todo o arcabouço jurídico da Zona Franca com mecanismos de *indução tributária positiva* como uma tentativa de neutralizar os fatores de vulneração que afligem a região amazônica.

Há de se concluir, portanto, que a experiência da Zona Franca de Manaus é um elucidativo exemplo do quão valiosos podem ser os mecanismos extrafiscais na condução da intervenção do Estado sobre a ordem econômica, na busca de um compromisso com a justiça fiscal que traga resultados efetivos para grupos vulnerabilizados.

## **Conclusões**

Viu-se que as discussões sobre o conceito de Vulnerabilidade e sua aplicação objetiva tiveram início por ocasião da epidemia da Síndrome da Imunodeficiência Adquirida (AIDS), possuindo, num primeiro momento, um escopo limitado a grupos de risco associados à doença.

Evoluiu-se para compreender a vulnerabilidade como um *déficit* de oportunidade decorrente da estrutura social, de ordem social, cultural ou econômica, que resulta em discrepâncias observadas entre indivíduos ou grupos sociais, ou ainda a sujeição destes a um risco diferenciado ao qual não estão submetidos outros atores da sociedade.

A doutrina traz, hodiernamente, definição mais abrangente, que passa a enfatizar no conceito de vulnerabilidade uma qualidade relacional: a debilidade de pessoa ou grupo frente a outros correlatos. Sem dúvidas, não se trata de conceitos excludentes, mas formas distintas de analisar um fenômeno multidimensional que decorre de uma confluência de fatores de distintas ordens.

Sem dúvidas, uma das áreas que mais desenvolveu as repercussões jurídicas da vulnerabilidade foi a seara consumerista. A própria existência do direito do consumidor como um ramo autônomo encontra-se umbilicalmente ligada ao reconhecimento de uma assimetria entre os partícipes das relações de consumo.

Pouco se avançou, no entanto, na detecção e sistematização de fatores de vulnerabilidade pertinentes à relação jurídica tributária, empreitada que se buscou envidar no presente trabalho.

O primeiro fator de vulnerabilidade identificado é inerente ao vínculo jurídico que se forma entre Estado e contribuinte, decorre da própria imposição estatal e do estado de sujeição do administrado. Surge de maneira *concomitante* à relação obrigacional e atinge *uniformemente todos* os que se sujeitam à atividade exacional do Estado-Fiscal.

O segundo fator de vulnerabilidade encontrado não diz respeito, propriamente, à estrutura ontológica do vínculo jurídico formado a partir da incidência da norma tributária. Mas está ligado à repercussão econômica da exação e à violação do Princípio da Capacidade Contributiva por aqueles que suportam o encargo econômico da atividade tributária, sobretudo nos chamados tributos indiretos.

É um fator de vulneração bastante característico do sistema tributário brasileiro e acompanha a chamada regressividade fiscal, fenômeno que identifica a quebra de isonomia em virtude da transferência da carga fiscal aos consumidores finais, que muitas vezes não dispõem de recursos disponíveis para arcar com o custo da tributação.

Esta vulnerabilidade específica ocorre *posteriormente* à formação da relação jurídica tributária e atinge *individualmente* os contribuintes, de maneira específica e particularizada.

O terceiro fator de vulneração identificado *precede* a formação do vínculo jurídico tributário e *atinge grupos ou categorias específicos*, identificados na Constituição Federal e ligados por situações a que o texto magno atribui especial relevância.

É o caso, por exemplo, de grupos que se situam em regiões precarizadas por razões históricas, ou categorias de atores econômicos ou sociais que o texto constitucional busca conferir tratamento diferenciado.

Como forma de enfrentamento dos fatores de vulnerabilidade o presente trabalho aponta a utilização de mecanismo de intervenção na ordem econômica, qual seja a função extrafiscal da tributação.

O primeiro fator de vulnerabilidade identificado, que decorre da sujeição de todos os contribuintes ao Estado-Fiscal, não se encontra no campo de atuação da extrafiscalidade. Reclama, ao revés, proteção aos contribuintes por intermédio do valor Segurança Jurídica, densificado através das limitações constitucionais ao poder de tributar.

No que tange ao segundo fator de vulnerabilidade, decorrente da regressividade fiscal, vislumbra-se campo fecundo para atuação extrafiscal do Estado. Nesse sentido, a regra da Seletividade em função da essencialidade do bem é uma das medidas que gozam de capacidade para minorar os efeitos da vulneração identificada, impondo alíquotas mais brandas a produtos essenciais à existência digna dos contribuintes.

Com isso, a tendência é que haja uma tributação menos gravosa sobre bens essenciais e, por consequência, a repercussão econômica incidente no consumo de bens por populações carentes seria menos onerosa. Considerando, no entanto, que nem sempre há o repasse de desonerações ao longo da cadeia produtiva, deve-se aliar a regra da Seletividade com outras técnicas de tributação, como se tem debatido na reforma tributária, com o *cashback* a consumidores que perfaçam determinados requisitos.

Também a terceira espécie de fator de vulnerabilidade identificado pode ser combatido por medidas extrafiscais, como de tudo ordena a própria Constituição Federal.

Buscou-se enfatizar no presente trabalho, diante peculiaridade atinente a cada grupo ou categoria vulnerabilizada, a disparidade regional como fator de vulneração. Assim, inevitável trazer como modelo de atuação estatal exitosa, focado na redução da desigualdade regional na região amazônica.

Com o advento da Constituição Federal, houve a recepção da normatização atinente à Zona Franca de Manaus, solidificou-se um exitoso mecanismo de desenvolvimento sustentável, revigorando o tríptico compromisso do país com o desenvolvimento econômico, social e com a proteção ambiental.

Através da concessão de benefícios fiscais e da exigência, em contrapartida, condicionantes para a fruição das benesses, de maneira a resguardar a proteção ambiental e a concretização de direitos sociais. Com efeito, constata-se que o legislador permeou todo o arcabouço jurídico da Zona Franca com mecanismos de *indução tributária positiva* como uma tentativa de neutralizar os fatores de vulneração que afligem a região amazônica.

A partir dos dados colhidos e das razões expostas, deve-se concluir, ainda que sem a pretensão de esgotar o tema, que a utilização *adequada* de mecanismos de índole extrafiscal pode conduzir a bons resultados para a redução dos fatores de vulnerabilidades que atingem a atividade fiscal do Estado Brasileiro.

## Referências

ARRUDA, Teresa; ALVIN, James Martins Eduardo. **Código de Defesa do Consumidor Comentado**. 2ª Edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm).> Acesso em: 13.12.2023.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**, RE 714139, rel. Min. Marco Aurélio, j.17/12/2021. Disponível em <https://portal.stf.jus.br/servicos/dje/listarDiarioJustica.asp?tipoPesquisaDJ=AP&classe=RE&numero=714139>. Acesso em 16/12/2023

BRANCO, Heitor Kulig. Extrafiscalidade na Tributação sobre o Consumo: Fundamentos Jurídicos e Perspectivas. *In*: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.); SOUZA, Priscila de (Org.). **XX Congresso Nacional de Estudos Tributários: direito tributário fundamentos jurídicos da incidência**. 1ª Edição. São Paulo: Noeses, 2023.

CARAVELLI, Flávia Renata Vilela. **Extrafiscalidade: (Re)Construção Conceitual no Contexto do Estado Democrático de Direito e Aplicações no Direito Tributário**. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2015.

CARMO, Michelly Eustáquia do; GUIZARDI, Francini Lube. **O conceito de vulnerabilidade e seus sentidos para as políticas públicas de saúde e assistência social**. Cad. Saúde Pública 34 (3), 2018. <https://doi.org/10.1590/0102-311X00101417>.

CHIEZA, Rosa Angela.; FRANCHESCINI, Rejane; DOS SANTOS, Dão Real. **Alternativas À Redução Da Regressividade Do Imposto De Renda Da Pessoa Física No Brasil. Análise Econômica**, [S. l.], v. 38, n. 76, 2020. DOI: 10.22456/2176-5456.82019. P. 243. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/index.php/AnaliseEconomica/article/view/82019>. Acesso em: 12 dez. 2023.

CLASEN, Roberto Neme. **Sistema tributário e desigualdade social no Brasil: a regressividade do sistema como indutora de desigualdade**. Pelotas: Dissertação do Programa de Pós-graduação stricto sensu em Políticas Sociais da UCPEL, 2014, p. 64. Disponível em: <https://pos.ucpel.edu.br/ppgps/wp-content/uploads/sites/5/2018/03/ROBERTO>.

CLASEN\_SISTEMA-TRIBUTARIO-E DESIGUALDADE- SOCIAL-NO-BRASIL-a-regressividade-do-sistema-como-indutora-de-desigualdade. pdf. Acesso em: 12/12/2023.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. **A Extrafiscalidade e a Concretização do Princípio da Redução das Desigualdades Regionais**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FIGUEIREDO, Ivanilda. NORONHA, Rodolfo Liberato de. **A vulnerabilidade como impeditiva/ restritiva do desfrute de direitos**. Revista de Direitos e Garantias Fundamentais, (4), 129–146. <https://doi.org/10.18759/rdgf.v0i4.10>.

FURLAN, Valéria. Fundamentos Constitucionais da Zona Franca de Manaus. In MARTINS, Ives Gandra da Silva; RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes; e PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Tributação na zona franca de Manaus: comemoração aos 40 anos da ZFM**. São Paulo: MP Editora, 2008.

LEÃO, Martha Toribio. **Controle da Extrafiscalidade**. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial**. 13ª Edição. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

MIRAGEM, Bruno. Princípio da vulnerabilidade: perspectiva atual e funções no direito do consumidor contemporâneo. In: MIRAGEM, Bruno; MARQUES, Claudia Lima; MAGALHÃES, Lucia Ancona Lopez de. (Org.). **Direito do Consumidor: 30 anos do CDC**. 1ª. Ed. São Paulo: Forense, 2020.

MELLO, Alex Fiúza de. **Dilemas e desafios do desenvolvimento sustentável da Amazônia: O caso brasileiro**. Revista Crítica de Ciências Sociais, 107, Setembro de 2015.

MOREIRA, André Mendes. MOTTA, Thelson Barros. A Seletividade Como Instrumento Extrafiscal e Seus Limites. In: LOBATO, Valter de Souza (Coord.); DELIGNE, Maysa de Sa Pittondo; LEITE Matheus Soares (Org.). **Extrafiscalidade: conceito, interpretação, limite e alcance**. Belo Horizonte: Ed. Forum, 2017.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Sistema Tributário da Zona Franca de Manaus: Proteção Constitucional e Incentivos Fiscais**. Curitiba, Instituto Memória, 2019.

SCAFF, Fernando Facury. Magna Carta e Bill of Rights: entre o direito financeiro e o tributário. **Consultor Jurídico**. São Paulo, 16 de junho de 2015. < <https://www.conjur.com.br/2015-jun-16/contas-vista-magna-carta-bill-of-rights-entre-direito-financeiro-tributario/>> Acesso em 13.12.2023.

SCOTT, Juliano Beck; PROLA, Caroline de Abreu; SIQUEIRA, Aline Cardoso; PEREIRA, Caroline Rubin Rossato. **O Conceito De Vulnerabilidade Social No Âmbito Da Psicologia No Brasil: Uma Revisão Sistemática Da Literatura**. Psicologia em Revista, Belo Horizonte: 2018, v. 24, n. 2.

SCHOUERI, Luiz Eduardo. **Direito Tributário**. 10ª Edição. São Paulo: Editoria Saraiva, 2021.

VALLE, Maurício Dalri Timm do. **Princípios Constitucionais e Regras-Matrizes de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**. 1ª Edição. São Paulo: Noeses, 2016.