

IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

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

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

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

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: José Roberto Anselmo; Liane Francisca Hüning Pazinato; Luciane Aparecida Filipini Stobe – Florianópolis: CONPEDI, 2026.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-595-8

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

Tema: Constituição, Processo e Justiça Social: o papel da jurisdição constitucional na efetivação de direitos

2. Direito tributário. 3. Financeiro. IX Encontro Virtual do CONPEDI (2: 2026: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

O Grupo de DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO II teve seus trabalhos apresentados à distância, de forma síncrona, por meio da plataforma virtual específica do CONPEDI, que reuniu, ao vivo, seus integrantes, sob a coordenação dos abaixo signatários, na tarde do dia 24 de junho de 2026, entre as 14:00 h e 18:00 h, durante o IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI, realizado entre os dias 22 e 26 de junho de 2026.

As apresentações foram divididas em três blocos de exposições, sendo que, em cada um dos mesmos, houve, pelos autores presentes, a exposição dos respectivos artigos aprovados e expostos, abaixo detalhados, em sequência, sendo, ao final de cada bloco, aberto espaço para o respectivo debate:

O artigo REFORMA TRIBUTÁRIA E PROIBIÇÃO DO RETROCESSO SOCIAL: A PROTEÇÃO DOS DIREITOS HUMANOS FUNDAMENTAIS COMO LIMITE CONSTITUCIONAL À DISCRICIONARIEDADE DO LEGISLADOR TRIBUTÁRIO, de autoria de Lisbino Geraldo Miranda do Carmo, Oneide Cristina Souza Lucatti e Flavia Isadora Ribeiro Gomes, examina os efeitos da Emenda Constitucional nº 132/2023 sobre a proteção dos direitos sociais fundamentais. Partindo da constatação de que o sistema tributário brasileiro historicamente privilegia a tributação indireta sobre o consumo, onerando mais severamente os contribuintes de menor renda, o estudo investiga se a manutenção dessa lógica, sem mecanismos compensatórios adequados, viola o princípio da proibição do retrocesso social. Com abordagem qualitativa, fundamentada na lógica hipotético-dedutiva e em pesquisa bibliográfica e documental, analisa os limites constitucionais impostos ao legislador tributário, especialmente em relação aos direitos à saúde, à alimentação e à

Zona Franca de Manaus. O estudo analisa o regime constitucional diferenciado conferido aos incentivos fiscais regionais, especialmente à luz do artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, bem como a evolução da jurisprudência do STF acerca do creditamento do imposto em operações com insumos desonerados, isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Sustenta que, embora a Corte tenha afastado, em regra, o direito ao crédito presumido nessas hipóteses, reconheceu a excepcionalidade do modelo jurídico-constitucional da Zona Franca de Manaus. Conclui que não há incompatibilidade entre a Súmula Vinculante nº 58 e o Tema 322, mas distinção entre hipóteses jurídicas diversas, sendo inadequada a aplicação automática do entendimento sumulado às operações submetidas ao regime constitucional especial da Zona Franca de Manaus.

O artigo AVALIAÇÃO DA DEFICIÊNCIA PARA REDUÇÃO A ZERO DA ALÍQUOTA DE IMPOSTO SOBRE BENS E SERVIÇOS (IBS) E DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS (CBS): A INCONSTITUCIONALIDADE DO CRITÉRIO BIOMÉDICO, de autoria de Edson Pires Junior e Maria De Fatima Ribeiro, analisa a constitucionalidade dos critérios adotados pela Lei Complementar nº 214/2025 para concessão do benefício fiscal de redução a zero das alíquotas do IBS e da CBS na aquisição de automóveis por pessoas com deficiência. O estudo observa que a legislação recente afasta-se do modelo biopsicossocial consagrado pela Lei Brasileira de Inclusão e pela Convenção sobre os Direitos da Pessoa com Deficiência, adotando critério centrado predominantemente em aspectos biomédicos. Por meio do método dedutivo e de abordagem qualitativa e interdisciplinar, examina os fundamentos constitucionais do conceito jurídico de deficiência e sua aplicação no novo regime tributário. Conclui que a equiparação entre impedimento físico e deficiência viola o paradigma biopsicossocial consagrado no ordenamento jurídico brasileiro, comprometendo a constitucionalidade do benefício fiscal tal como regulamentado.

O artigo GOVERNAMENTALIDADE FISCOAMBIENTAL A PARTIR DO PENSAMENTO DE FOUCAULT: UMA REFLEXÃO QUANTO À TRIBUTAÇÃO VERDE NO BRASIL, de autoria de Monalisa Rocha Alencar, investiga como o conceito

também propõe a criação de um tributo ambiental incidente sobre condutas potencialmente poluidoras e a inclusão da tributação ambiental entre as exceções ao princípio constitucional da não vinculação das receitas de impostos, visando fortalecer políticas públicas de proteção ambiental.

O artigo **TRIBUTAÇÃO, HIPERNOMIA E METAMORFOSE: O MEDO QUE A REFORMA NÃO ELIMINOU**, de autoria de Artur Guedes da Fonseca Mello, examina se a Reforma Tributária promovida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025 efetivamente elimina a hipernomia tributária, entendida como a proliferação excessiva de normas que produz insegurança jurídica e eleva os custos de conformidade dos contribuintes. Com base em pesquisa bibliográfica e documental, o estudo sustenta que a hipernomia opera como forma indireta de tributação, gerando efeitos que estimulam o inadimplemento, a litigiosidade e a instabilidade normativa. A análise demonstra que, embora a reforma prometa simplificação e neutralidade, a estrutura normativa criada mantém diversos regimes especiais, prevê longo período de transição e depende de ampla regulamentação infralegal, fatores que tendem a perpetuar novas formas de complexidade normativa. Conclui que a reforma promove uma metamorfose da hipernomia, reduzindo algumas de suas manifestações tradicionais, mas inaugurando outras, o que exige acompanhamento crítico permanente por parte da doutrina e das instituições.

O artigo **A REFORMA TRIBUTÁRIA E AS POLÍTICAS DE DESONERAÇÃO FISCAL: UMA ANÁLISE DA ALÍQUOTA ZERO DA CESTA BÁSICA NACIONAL COMO INSTRUMENTO BASILAR DE PROTEÇÃO ÀS CAMADAS VULNERÁVEIS**, de autoria de Cecília Moraes de Almeida Lôbo e Erica Divina Oliveira de Almeida, analisa a regressividade do sistema tributário nacional, caracterizado pela imposição de maior carga tributária aos contribuintes com menor capacidade contributiva. Nesse contexto, examina as políticas de desoneração fiscal, especialmente a adoção da alíquota zero para os produtos integrantes da cesta básica nacional, como mecanismo destinado à mitigação dos efeitos da tributação regressiva. Por meio dos métodos empírico e dedutivo, com abordagem qualitativa

instrumento de planejamento tributário e os seus impactos sobre a justiça fiscal no contexto brasileiro. Embora tais estruturas sejam juridicamente admitidas e amplamente utilizadas para organização patrimonial, o estudo demonstra que sua adoção produz relevantes efeitos fiscais, especialmente em relação ao ITCMD, ao Imposto de Renda e ao ITBI. A pesquisa evidencia que a dissociação entre a forma jurídica adotada e a realidade econômica do patrimônio pode gerar assimetrias tributárias que comprometem a correspondência entre capacidade econômica e carga tributária efetiva. Mediante metodologia qualitativa, baseada em pesquisa bibliográfica, normativa e em estudo de caso simulado, demonstra-se como diferentes formas jurídicas para titularidade de um mesmo patrimônio podem resultar em tratamentos tributários distintos. Conclui-se que, embora formalmente lícito, esse tipo de planejamento pode gerar distorções no sistema tributário, tornando necessária a criação de mecanismos normativos capazes de alinhar a tributação à efetiva realidade econômica do patrimônio.

O artigo O PRINCÍPIO DA SIMPLICIDADE E O DIREITO DIGITAL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: CONTRIBUIÇÕES DA ERA DIGITAL PARA A CONCRETIZAÇÃO DO ART. 145, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, de autoria de Ricardo Hiroshi Botelho Yoshino e Célia de Oliveira de Santana, examina a relação entre o princípio da simplicidade, introduzido pela Emenda Constitucional nº 132/2023, e o conjunto normativo relacionado ao direito digital, buscando demonstrar como este pode contribuir para a concretização daquele no Sistema Tributário Nacional. Partindo da compreensão dos princípios constitucionais como mandamentos de otimização dotados de força normativa, o estudo identifica cinco eixos de incidência do princípio da simplicidade: atos normativos, regimes jurídicos, mecanismos de cumprimento da obrigação tributária principal, obrigações acessórias e contencioso tributário. Por meio de pesquisa dogmática e bibliográfica, analisa as potencialidades e limitações do direito digital em cada um desses campos. Conclui que a infraestrutura jurídico-técnica proporcionada pela Lei Geral de Proteção de Dados, pela Lei do Governo Digital e pela regulamentação dos sistemas de pagamento constitui condição indispensável para a implementação de mecanismos voltados à simplificação tributária,

artigos, capítulos de livros, dissertações e teses disponíveis em repositórios acadêmicos e periódicos especializados, o autor realiza exame crítico de vinte e oito trabalhos com base na metodologia de análise de conteúdo. Os resultados indicam que a produção científica concentra-se predominantemente na discussão acerca da constitucionalidade formal e material da exação, revelando, por outro lado, assimetrias regionais e escassez de pesquisas empíricas voltadas aos impactos concretos da arrecadação. Conclui-se que, embora exista um campo consolidado de discussão jurídico-normativa, persistem importantes lacunas relacionadas à avaliação dos efeitos da arrecadação sobre as finanças públicas e sobre o financiamento da atividade fiscalizatória minerária.

O artigo A TAXA COMO INSTRUMENTO JURÍDICO DE CUSTEIO DO SERVIÇO DE MANEJO DE RESÍDUOS SÓLIDOS URBANOS (SMRSU) PARA O MUNICÍPIO DE FORTALEZA-CEARÁ, de autoria de Clayton Semir Lima Bustamante, Lucas Antunes Santos e Carlos Cesar Sousa Cintra, analisa a taxa como mecanismo jurídico adequado para o financiamento do Serviço de Manejo de Resíduos Sólidos Urbanos no Município de Fortaleza. O estudo examina os fundamentos constitucionais, financeiros e ambientais desse instrumento, destacando sua compatibilidade com os princípios da referibilidade e da equivalência entre a atuação estatal e o sujeito passivo. A pesquisa investiga os limites de modelos baseados exclusivamente em receitas orçamentárias gerais, evidenciando problemas relacionados à instabilidade fiscal, à competição por recursos públicos e à ausência de previsibilidade financeira. Também analisa as receitas acessórias provenientes da valorização econômica dos resíduos, demonstrando sua insuficiência para garantir a sustentabilidade do serviço. Com abordagem jurídico-dogmática e interdisciplinar, o artigo conclui pela necessidade de reestruturação da taxa como instrumento voltado à sustentabilidade econômico-financeira, à justiça distributiva e à internalização dos custos ambientais.

O artigo A INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL E SUA UTILIZAÇÃO COMO FERRAMENTA DE CONTROLE NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO: UMA ANÁLISE SOBRE A PERSPECTIVA DA TEORIA DOS SISTEMAS DE NIKLAS LUHMANN, de autoria de

inteligência artificial exige limites jurídicos claros, especialmente em razão do princípio da legalidade estrita que rege o Direito Tributário.

O artigo EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E JUDICIALIZAÇÃO DA EDUCAÇÃO INFANTIL: EVIDÊNCIAS DO PROGRAMA AUXÍLIO CRECHE NO DISTRITO FEDERAL, de autoria de Mateus Rodarte de Carvalho e Leandro Velloso e Silva, analisa a execução orçamentária do Programa Auxílio Creche como estratégia de prevenção à judicialização das políticas públicas de educação infantil. A partir de revisão bibliográfica, análise normativa e exame de dados oficiais relativos à despesa pública, o estudo investiga como a alocação planejada de recursos pode contribuir para reduzir demandas judiciais por vagas em creches e promover maior equidade social. O trabalho demonstra que o programa, ao oferecer suporte financeiro às famílias de baixa renda, constitui importante instrumento de inclusão social e de atendimento às demandas educacionais contemporâneas. Conclui que a eficiência da execução orçamentária representa elemento essencial para o fortalecimento da governança pública, para a sustentabilidade fiscal e para a efetivação do direito fundamental à educação.

Após aproximadamente 03 horas de apresentações e debates profícuos, foram encerrados os trabalhos do grupo, com congratulações recíprocas.

Prof. Dr. José Roberto Anselmo – CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BAURU –
INSTITUIÇÃO TOLEDO

Profa. Dra. Liane Francisca Hüning Pazinato - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO
GRANDE (FURG)

Prof. Dra. Luciane Aparecida Filipini Stobe- UNIVERSIDADE COMUNITÁRIA
REGIONAL DE CHAPECÓ

REFORMA TRIBUTÁRIA E PROIBIÇÃO DO RETROCESSO SOCIAL: A PROTEÇÃO DOS DIREITOS HUMANOS FUNDAMENTAIS COMO LIMITE CONSTITUCIONAL À DISCRICIONARIEDADE DO LEGISLADOR TRIBUTÁRIO

TAX REFORM AND THE PROHIBITION OF SOCIAL REGRESSION: THE PROTECTION OF FUNDAMENTAL HUMAN RIGHTS AS A CONSTITUTIONAL LIMIT ON THE DISCRETION OF THE TAX LEGISLATOR

Lisbino Geraldo Miranda do Carmo ¹

Oneide Cristina Souza Lucatti ²

Flavia Isadora Ribeiro Gomes ³

Resumo

O sistema tributário brasileiro caracteriza-se, historicamente, pela predominância da tributação indireta sobre o consumo, modalidade que onera mais severamente os estratos de menor renda, comprometendo a efetividade dos direitos sociais fundamentais constitucionalmente assegurados. Diante da promulgação da Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, que instituiu modelo dual de Imposto sobre Valor Adicionado, impõe-se averiguar se essa reforma, ao manter a centralidade da tributação indireta sem mecanismos compensatórios adequados, viola a proibição do retrocesso social, princípio implícito de estatura constitucional, e prejudica a efetividade dos direitos sociais previstos na Constituição Federal de 1988. O artigo analisou os limites que tal princípio impõe ao legislador tributário, com foco na tutela dos direitos à saúde, à alimentação e à educação das camadas de menor renda. Adotou-se abordagem qualitativa, fundada na lógica hipotético-dedutiva, mediante pesquisa bibliográfica e documental, articulando doutrina constitucional e tributária, legislação e jurisprudência do STF. A investigação demonstrou que a proibição do retrocesso social conflui com o mínimo existencial e com o princípio da capacidade contributiva, impondo ao legislador o dever de não reduzir o nível de proteção alcançado. Constatou-se que o mecanismo de cashback social previsto na Lei Complementar n. 214 /2025 é juridicamente insuficiente para compensar a regressividade do novo modelo, por carecer de densidade normativa e da eficácia imediata das desonerações que substituiu.

Palavras-chave: Proibição do retrocesso social, Reforma tributária, Direitos fundamentais sociais, Tributação sobre o consumo, Mínimo existencial

Abstract/Resumen/Résumé

Brazil's tax system has historically been characterized by the predominance of indirect consumption taxation, which disproportionately burdens lower-income strata, undermining constitutionally guaranteed fundamental social rights. Following the enactment of Constitutional Amendment No. 132/2023, which established a dual Value-Added Tax model, this article examines whether the reform — by preserving the centrality of indirect taxation without adequate compensatory mechanisms — violates the prohibition of social regression, an implicit principle of constitutional standing, and impairs the social rights enshrined in the 1988 Federal Constitution. The study analyzed the limits this principle imposes upon the tax legislator, focusing on the rights to health, food, and education for lower-income populations. A qualitative, hypothetical-deductive approach was adopted through bibliographic and documentary research, drawing upon constitutional and tax law scholarship, legislation, and Federal Supreme Court jurisprudence. The investigation demonstrated that the prohibition of social regression converges with the existential minimum and the ability-to-pay principle, imposing upon the legislator a duty not to diminish attained levels of social protection. It was further established that the social cashback mechanism under Complementary Law No. 214 /2025 is legally insufficient to offset the regressivity of the new model, lacking the normative density and immediate effectiveness of the tax exemptions it replaced. The study concludes that Constitutional Amendment No. 132/2023 violates the prohibition of social regression and the Federal Supreme Court's parameters for judicial review of public policies affecting social rights, rendering it subject to constitutional scrutiny.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Prohibition of social regression, Tax reform, Fundamental social rights, Consumption taxation, Existential minimum

INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 inaugurou no Brasil um modelo de Estado Social de Direito comprometido com a progressiva concretização dos direitos fundamentais de ordem social, entre os quais se destacam o direito à saúde, à alimentação e à educação, expressamente consagrados no art. 6º do texto constitucional. Esse compromisso impõe ao legislador ordinário e ao legislador constitucional derivado obrigações que transcendem a mera abstenção de interferência, alcançando o dever de não reduzir o patamar de proteção já conquistado pelos titulares desses direitos. Nesse cenário, o sistema tributário brasileiro ocupa posição central, porquanto a estrutura de arrecadação fiscal determina, em larga medida, a capacidade redistributiva do Estado e a efetividade das políticas públicas destinadas à concretização dos direitos sociais. A opção histórica do legislador brasileiro pela tributação predominantemente indireta, incidente sobre o consumo de bens e serviços, configura elemento estrutural que compromete a isonomia material entre contribuintes de diferentes capacidades econômicas, na medida em que onera de forma proporcionalmente mais gravosa aqueles que destinam parcela maior de sua renda ao consumo, notadamente as camadas de menor poder aquisitivo.

Nesse contexto, a aprovação da Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, apresentada como a maior reforma do sistema tributário desde a promulgação da Constituição Federal, suscitou expectativa legítima de reversão da lógica regressiva historicamente inscrita na fiscalidade brasileira. Contudo, a análise dos dados disponibilizados pela Receita Federal do Brasil e pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística revelam que o modelo dual de Imposto sobre Valor Adicionado instituído pela reforma, consubstanciado no Imposto sobre Bens e Serviços e na Contribuição sobre Bens e Serviços, mantém a tributação indireta sobre o consumo como eixo estruturante do sistema nacional de arrecadação (Brasil, 2025, p. 11; Brasil, 2024). O cashback social, mecanismo de devolução parcial dos tributos pagos pelas famílias de menor renda previsto na Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025, regulamentadora da reforma, apresenta-se como política pública de eficácia condicionada à implementação administrativa progressiva, desprovida da cogência normativa necessária para funcionar como instrumento juridicamente vinculante de compensação regressiva. Esse quadro normativo dialoga diretamente com os precedentes do Supremo Tribunal Federal na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n. 45, relatada pelo Ministro Celso de Mello, julgada em 29 de abril de 2004, e no Recurso Extraordinário n. 592.581, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, julgado em 13 de agosto de 2015, nos quais o Tribunal consolidou

parâmetros objetivos para o controle jurisdicional de políticas públicas com impacto em direitos fundamentais sociais.

Diante desse quadro, identifica-se tensão jurídica de elevada densidade constitucional que a literatura especializada ainda não enfrentou de forma sistemática: a ausência de uma análise dogmática rigorosa que articule a proibição do retrocesso social, como princípio implícito de estatura constitucional, ao controle das escolhas normativas da reforma tributária de 2023 enquanto limite à discricionariedade do legislador tributário. Tal lacuna justifica a formulação do seguinte problema de pesquisa: em que medida a Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, ao manter a predominância da tributação indireta sobre o consumo sem mecanismos compensatórios estruturais suficientes, viola a proibição do retrocesso social como princípio implícito de estatura constitucional e compromete a eficácia dos direitos humanos fundamentais de ordem social assegurados pela Constituição Federal de 1988?

A hipótese de trabalho sustenta que a Emenda Constitucional n. 132/2023 viola a proibição do retrocesso social, na medida em que, ao instituir modelo de tributação sobre o consumo estruturalmente regressivo sem mecanismos compensatórios juridicamente vinculantes e materialmente suficientes, compromete o nível de proteção já alcançado pelos direitos fundamentais sociais à saúde, à alimentação e à educação, contrariando o núcleo essencial do art. 6º da Constituição Federal de 1988 e os parâmetros fixados pelo Supremo Tribunal Federal na ADPF 45 para o controle jurisdicional de políticas públicas com impacto em direitos sociais. O objetivo geral consiste em examinar os limites constitucionais impostos pela proibição do retrocesso social à discricionariedade do legislador tributário na implementação da reforma inaugurada pela Emenda Constitucional n. 132/2023, com ênfase na proteção dos direitos fundamentais sociais das camadas de menor renda. Para tanto, desdobram-se dois objetivos específicos: sistematizar os fundamentos dogmáticos da proibição do retrocesso social como limite constitucional implícito à discricionariedade do legislador tributário, articulando o princípio da capacidade contributiva, o mínimo existencial e o núcleo essencial dos direitos fundamentais de segunda geração; e analisar a estrutura normativa da Emenda Constitucional n. 132/2023 e de sua legislação complementar regulamentadora, demonstrando que os mecanismos compensatórios previstos são juridicamente insuficientes para neutralizar os efeitos regressivos do modelo de tributação sobre o consumo adotado. A relevância acadêmica e social do tema decorre da ausência de sistematização doutrinária que aplique a proibição do retrocesso social ao campo tributário e da necessidade de oferecer à

comunidade jurídica parâmetros dogmáticos objetivos para o controle constitucional de reformas fiscais com impacto em direitos fundamentais.

A pesquisa é de natureza teórica e abordagem qualitativa, fundada na lógica hipotético-dedutiva, combinando pesquisa bibliográfica e documental com análise da doutrina constitucional e tributária nacional e estrangeira, da legislação pertinente e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Os marcos teórico-doutrinários centrais são as contribuições de José Joaquim Gomes Canotilho, Ingo Wolfgang Sarlet e Lênio Luiz Streck para a teoria da proibição do retrocesso social, de Ricardo Lobo Torres para a categoria do mínimo existencial e de Leandro Paulsen para o direito tributário constitucional brasileiro. O artigo estrutura-se em duas seções de desenvolvimento: na primeira, sistematizam-se os fundamentos dogmáticos da proibição do retrocesso social como limite constitucional implícito à discricionariedade do legislador tributário, articulando-os ao princípio da capacidade contributiva e ao mínimo existencial; na segunda, analisa-se criticamente a estrutura normativa da Emenda Constitucional n. 132/2023 e de sua legislação complementar regulamentadora, demonstrando a insuficiência constitucional dos mecanismos compensatórios adotados perante os parâmetros dogmáticos estabelecidos. Nas considerações finais, apresenta-se a resposta ao problema de pesquisa, com a confirmação da hipótese inicial.

Declara-se, em conformidade com a Portaria CNPq n. 2.664, de 6 de março de 2026, art. 9º, inciso I, alíneas "c" a "f", que a ferramenta de Inteligência Artificial Generativa Claude, desenvolvida pela Anthropic, foi empregada nas etapas de concepção e estruturação da pesquisa, compreendendo a proposição de temas e títulos e a formulação do problema de pesquisa. Nenhum conteúdo gerado pela referida ferramenta foi submetido como de autoria exclusivamente humana, tendo todo o material sido revisado criticamente, validado e, quando necessário, reformulado pelos autores, que assumem integral responsabilidade pela originalidade, veracidade e precisão do conteúdo final. Declara-se, ainda, que nenhum projeto de pesquisa de terceiros foi inserido na ferramenta para fins de elaboração de pareceres científicos.

1 A PROIBIÇÃO DO RETROCESSO SOCIAL COMO LIMITE CONSTITUCIONAL IMPLÍCITO À DISCRICIONARIEDADE DO LEGISLADOR TRIBUTÁRIO: FUNDAMENTOS DOGMÁTICOS

A compreensão dos limites impostos pela Constituição Federal de 1988 ao legislador tributário pressupõe, como etapa metodológica indispensável, a sistematização dos fundamentos dogmáticos da proibição do retrocesso social enquanto princípio implícito de

estatuta constitucional. Antes de submeter as escolhas normativas da Emenda Constitucional n. 132/2023 ao teste de constitucionalidade material, impõe-se identificar o suporte normativo do princípio, precisar seu conteúdo e alcance, articulá-lo às categorias do mínimo existencial e da capacidade contributiva e examinar os parâmetros que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou para o controle de políticas públicas com impacto em direitos fundamentais sociais.

A proibição do retrocesso social tem origem no constitucionalismo português, onde foi sistematizada por José Joaquim Gomes Canotilho como corolário do princípio da democracia econômica e social. Para o autor, tal princípio aponta para a vedação ao que denominou de contrarrevolução social ou evolução reacionária, na medida em que o núcleo essencial dos direitos sociais já realizado e efetivado por medidas legislativas deve ser considerado constitucionalmente garantido, sendo inconstitucionais quaisquer medidas estatais que impliquem sua anulação (Canotilho, 1993). A recepção desse princípio no direito constitucional brasileiro deu-se sobretudo pela obra de Ingo Wolfgang Sarlet, que o ancora no princípio da dignidade da pessoa humana inscrito no art. 1º, inciso III, da Constituição Federal de 1988, e por Lênio Luiz Streck, que destaca a função constitucional de proteção das conquistas já sedimentadas. Para Streck, a Constituição não apenas aponta para o futuro, mas cumpre a relevante função de proteger os direitos já conquistados, sendo possível, mediante a principiologia constitucional, combater alterações legislativas que promovam retrocesso social (Streck, 1999). O suporte normativo do princípio no ordenamento brasileiro é, portanto, implícito, derivando da conjugação do princípio da dignidade da pessoa humana com o princípio do Estado Social inscrito no art. 3º da Constituição Federal e com o postulado da máxima efetividade dos direitos fundamentais, conforme reconhece amplamente a doutrina constitucional (Massaú, 2021; Martins, Jaborandy, 2018).

No tocante à natureza jurídica e ao conteúdo normativo do princípio, a doutrina o distingue com precisão do direito adquirido, da irretroatividade das leis e da proteção da confiança legítima. A especificidade da proibição do retrocesso social reside em sua função de garantia de não supressão ou redução injustificada do nível de proteção dos direitos fundamentais sociais já concretizado pelo legislador. Como esclarece Sarlet e Figueiredo (2025), a supressão pura e simples do núcleo essencial legislativamente concretizado de determinado direito social afeta, em muitos casos, a própria dignidade da pessoa, revelando-se inadmissível do ponto de vista constitucional.

O princípio opera em duas dimensões complementares: na dimensão negativa, funciona como direito de defesa contra restrições que violem o núcleo essencial dos direitos já

alcançados; na dimensão positiva, impõe ao legislador o dever contínuo de progressividade na concretização dos direitos fundamentais sociais, conforme as condições fáticas e jurídicas disponíveis (Martins; Jaborandy, 2018). Sua incidência alcança não apenas o legislador infraconstitucional, mas também o legislador constitucional derivado, que, ao legislar com o intuito de concretizar mandamentos constitucionais, não pode, posterior e simplesmente, desfazer o que realizou no cumprimento desses mandamentos (Massaú, 2021). Parcela minoritária da doutrina, representada por Novais (2010), questiona a adoção do princípio como dogma absoluto, sustentando que a proibição opera apenas *prima facie*, incidindo sobre retrocessos que afetam o mínimo social em termos desproporcionais. Essa posição, embora relevante para a delimitação do alcance do princípio, não infirma sua eficácia normativa, mas antes reforça a necessidade de submeter qualquer medida regressiva ao crivo da razoabilidade e da proporcionalidade.

A articulação da proibição do retrocesso social com o princípio da capacidade contributiva e com a categoria do mínimo existencial constitui o ponto de maior relevância para a análise da reforma tributária. O princípio da capacidade contributiva, inscrito no art. 145, § 1º, da Constituição Federal de 1988, impõe que a graduação dos tributos observe a aptidão econômica de cada contribuinte, vedando tanto a tributação do mínimo vital quanto o confisco (Paulsen, 2024). O mínimo existencial, por sua vez, como conteúdo essencial dos direitos fundamentais, não se encontra no âmbito da discricionariedade do legislador tributário, constituindo limite absoluto que a tributação não pode transpor sem incorrer em inconstitucionalidade material (Torres, 2009). A interface entre essas três categorias: proibição do retrocesso social, capacidade contributiva e mínimo existencial, forma o núcleo duro dos limites constitucionais à atuação do legislador fiscal.

Quando o sistema tributário incide predominantemente sobre o consumo, onerando de forma proporcionalmente mais gravosa as famílias de menor renda, que comprometem parcela superior de seu orçamento com tributos embutidos no preço de bens e serviços essenciais, viola-se simultaneamente o princípio da capacidade contributiva e o dever de não retroceder no patamar de proteção dos direitos sociais já garantidos, na medida em que se reduz a capacidade de acesso dessas famílias aos bens necessários à fruição dos direitos à saúde, à alimentação e à educação (Gassen; D'aráujo; Paulino, 2013).

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou parâmetros objetivos que confirmam o reconhecimento da proibição do retrocesso social como critério de controle constitucional. Na paradigmática decisão monocrática proferida na Arguição de

Descumprimento de Preceito Fundamental n. 45, o Ministro Celso de Mello afirmou a legitimidade constitucional do controle e da intervenção do Poder Judiciário em tema de implementação de políticas públicas, quando configurada hipótese de abusividade governamental, fixando como limite intransponível a garantia do mínimo existencial (Torres, 2009). No Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 639.337/SP, o mesmo relator cristalizou o entendimento de que o princípio da proibição do retrocesso impede, em tema de direitos fundamentais de caráter social, que sejam desconstituídas as conquistas já alcançadas pelo cidadão ou pela formação social em que vive (Vasconcellos; Luiz, 2015). Esses precedentes estabelecem que a discricionariedade conferida ao legislador, inclusive ao legislador constitucional derivado, em matéria tributária, encontra limite intransponível sempre que as escolhas fiscais adotadas importem em redução do nível de proteção dos direitos fundamentais sociais abaixo do patamar já consolidado.

A aferição desse limite exige a aplicação do postulado da proporcionalidade em suas três dimensões, adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, de modo que o meio utilizado pelo legislador tributário seja apto a promover o fim constitucionalmente legítimo pretendido sem restringir de forma desproporcional os direitos fundamentais colidentes (Ávila, 2011). O controle jurisdicional das escolhas fiscais regressivas é, portanto, não apenas possível, mas constitucionalmente exigível quando essas escolhas afrontam o núcleo essencial dos direitos sociais já concretizados.

Os fundamentos dogmáticos sistematizados ao longo desta seção permitem fixar os parâmetros objetivos que orientarão o exame crítico da Emenda Constitucional n. 132/2023 na seção seguinte. A proibição do retrocesso social, articulada ao princípio da capacidade contributiva e à categoria do mínimo existencial, impõe ao legislador tributário o dever de não reduzir o patamar de proteção já alcançado pelos titulares dos direitos fundamentais sociais, sujeitando qualquer escolha fiscal regressiva ao controle de proporcionalidade e ao teste de compatibilidade com o núcleo essencial do art. 6º da Constituição Federal de 1988. Com esse marco teórico estabelecido, a análise recai sobre a estrutura normativa da reforma tributária de 2023 e a suficiência constitucional dos mecanismos compensatórios que a integram.

2 A INSUFICIÊNCIA CONSTITUCIONAL DOS MECANISMOS COMPENSATÓRIOS DA EMENDA CONSTITUCIONAL N. 132/2023 PERANTE A PROIBIÇÃO DO RETROCESSO SOCIAL

Fixados os parâmetros dogmáticos da proibição do retrocesso social como limite constitucional à discricionariedade do legislador tributário, impõe-se submeter as escolhas

normativas da Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, ao teste de constitucionalidade material que esses parâmetros ensejam. A análise procederá de forma escalonada: examina-se, inicialmente, a arquitetura do novo sistema tributário instituído pela reforma; demonstra-se, em seguida, a regressividade estrutural do modelo adotado e seus efeitos sobre os direitos fundamentais sociais; avalia-se, na sequência, a suficiência jurídica dos mecanismos compensatórios previstos na legislação complementar regulamentadora; e conclui-se com a demonstração de que as escolhas normativas examinadas não resistem ao teste constitucional da proibição do retrocesso social.

A Emenda Constitucional n. 132/2023 prevê a extinção de cinco tributos, o Programa de Integração Social, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, o Imposto sobre Produtos Industrializados, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, e a criação de dois novos, a Contribuição sobre Bens e Serviços, de competência federal, e o Imposto sobre Bens e Serviços, de competência conjunta dos estados, municípios e Distrito Federal (Gomes, 2025).

O modelo dual de Imposto sobre Valor Adicionado adota o princípio do destino, pelo qual os tributos são arrecadados no local do consumo e não mais na origem da produção, o que altera substancialmente a lógica distributiva das receitas públicas no país (Gomes, 2025). A esse conjunto soma-se o Imposto Seletivo, ao qual o legislador conferiu dupla finalidade, fiscal e extrafiscal, com caráter predominantemente restritivo sobre bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente (Hauser Schmitz; Caliendo Veloso Silveira, 2024). A arquitetura do novo sistema consolida, portanto, a tributação indireta sobre o consumo como eixo estruturante da arrecadação nacional, com alíquotas uniformes incidentes sobre o valor adicionado em cada etapa produtiva, sem distinção entre contribuintes de diferentes capacidades econômicas no momento da incidência tributária (Hauser Schmitz; Caliendo Veloso Silveira, 2024).

Essa opção normativa aprofunda a regressividade fiscal historicamente verificada no sistema tributário brasileiro, produzindo efeitos que comprometem diretamente a efetividade dos direitos fundamentais sociais das camadas de menor renda. Os dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística referentes ao período 2017-2018 revelam que os tributos indiretos recaem sobre 23,42% da renda total dos 10% mais pobres da população, enquanto representam apenas 4,84% da renda dos 0,5% mais ricos (Brasil, 2026; Simberg da Costa, 2024). Em termos absolutos, famílias com renda de até dois salários-mínimos comprometem 48,8% de sua renda com tributos, ao passo que famílias com renda

acima de 30 salários mínimos contribuem com aproximadamente 26,3% (Gassen; D'araújo; Paulino, 2013).

Essa assimetria estrutural decorre da natureza dos tributos indiretos, nos quais o valor do tributo é embutido nos preços dos bens e serviços adquiridos pelos consumidores, sem qualquer parâmetro de proporcionalidade em relação à renda do adquirente, o que os torna intrinsecamente mais injustos do ponto de vista da distribuição da carga fiscal (Oliveira et al., 2019). No plano dos direitos fundamentais, esse quadro se traduz na redução da capacidade de acesso das famílias de menor renda aos bens essenciais à fruição dos direitos à saúde, à alimentação e à educação, na medida em que parcela expressiva de seu orçamento é consumida por tributos embutidos nos preços de produtos da cesta básica e de serviços essenciais, afetando diretamente o mínimo existencial constitucionalmente protegido (Gassen; D'araújo; Paulino, 2013).

A adoção de alíquotas uniformes no modelo de Imposto sobre Valor Adicionado, embora tecnicamente justificável sob o prisma da neutralidade e da simplificação tributária, agrava esse quadro ao eliminar diferenciações de alíquotas que, no sistema anterior, funcionavam como instrumentos de desoneração de bens e serviços essenciais voltados à proteção dos contribuintes hipossuficientes.

O principal instrumento compensatório previsto pela reforma para mitigar os efeitos regressivos do novo modelo é o cashback social, disciplinado pela Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025. O benefício consiste na devolução parcial dos tributos pagos pelas famílias de menor renda na aquisição de bens e serviços, sendo concedido àquelas com renda per capita de até meio salário-mínimo cujo responsável pela unidade familiar esteja inscrito no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal (Simberg da Costa, 2024). A análise do regime jurídico desse mecanismo revela, contudo, insuficiência constitucional de dupla natureza. Do ponto de vista da eficácia normativa, o cashback social não constitui garantia constitucional direta, mas política pública de caráter administrativo cuja implementação depende de regulamentação infralegal progressiva, de identificação e cadastramento dos beneficiários e de disponibilidade orçamentária para a operacionalização das devoluções. A dificuldade no processo de seleção das famílias beneficiadas e na verificação do valor que deve ser restituído, observado o alto consumo em mercados informais, suscita questionamentos fundados acerca da viabilidade do mecanismo como instrumento de compensação efetiva da regressividade tributária (Simberg da Costa, 2024).

Do ponto de vista da suficiência material, o cashback social contrasta desfavoravelmente com as desonerações tributárias diretas que substituiu, porquanto estas

operavam de forma automática, sem necessidade de cadastramento ou comprovação de gasto, garantindo proteção imediata e universalmente acessível aos contribuintes hipossuficientes. A substituição de um instrumento de proteção jurídica direta e eficácia imediata por mecanismo de eficácia condicionada à implementação administrativa progressiva representa rebaixamento do patamar de segurança jurídica dos titulares dos direitos fundamentais sociais, configurando precisamente o tipo de retrocesso que a Constituição Federal veda.

A aplicação do marco teórico consolidado na seção anterior às escolhas normativas identificadas nos tópicos precedentes conduz à conclusão de que a Emenda Constitucional n. 132/2023 não resiste ao teste constitucional da proibição do retrocesso social. O núcleo essencial dos direitos sociais já realizado e efetivado por medidas legislativas deve ser considerado constitucionalmente garantido, sendo inconstitucionais quaisquer medidas estatais que se traduzam em sua anulação (Canotilho, 1993).

A supressão das desonerações tributárias diretas que protegiam os contribuintes hipossuficientes, sem que os mecanismos compensatórios introduzidos em seu lugar possuam a mesma densidade normativa e eficácia imediata, implica redução do grau de proteção dos titulares dos direitos fundamentais sociais abaixo do patamar já consolidado, afetando a própria dignidade da pessoa humana em termos que a ordem constitucional vigente não admite (Sarlet; Figueiredo, 2025). O legislador constitucional derivado, ao legislar com o intuito de concretizar mandamentos constitucionais, não pode desfazer o que foi realizado no cumprimento desses mandamentos (Massaú, 2021), o que significa que a Emenda Constitucional n. 132/2023, ao extinguir benefícios fiscais de eficácia imediata sem substituí-los por garantias de igual ou superior densidade normativa, viola o princípio da proibição do retrocesso social em sua dimensão mais elementar.

A extinção dos benefícios fiscais desencadeou questionamentos acerca da incompatibilidade com os princípios da seletividade, da capacidade contributiva e da progressividade tributária (Simberg da Costa, 2024), evidenciando que a crítica não é isolada, mas expressa preocupação doutrinária consolidada. Os parâmetros fixados pelo Supremo Tribunal Federal na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n. 45 e no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 639.337/SP confirmam que o Tribunal reconhece a sindicabilidade jurisdicional de escolhas políticas que desconstituam conquistas sociais já alcançadas pelos cidadãos (Vasconcellos; Luiz, 2015).

No que concerne às possibilidades de controle jurisdicional, a inconstitucionalidade material das escolhas normativas da Emenda Constitucional n. 132/2023 é passível de impugnação perante o Supremo Tribunal Federal por meio de ação direta de

inconstitucionalidade por omissão parcial, quando se tratar da ausência de mecanismos compensatórios constitucionalmente suficientes, ou de arguição de descumprimento de preceito fundamental, quando a violação incidir diretamente sobre preceitos fundamentais como a dignidade da pessoa humana e o núcleo essencial dos direitos sociais inscritos no art. 6º da Constituição Federal.

O postulado da proporcionalidade impõe que o Poder Legislativo escolha, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais (Ávila, 2011), e a substituição de instrumentos de proteção direta por mecanismos de eficácia condicionada não satisfaz o subcritério da necessidade, porquanto existem meios menos restritivos aos direitos fundamentais que poderiam ser adotados sem comprometer os objetivos de simplificação e neutralidade tributária perseguidos pela reforma. O controle jurisdicional das escolhas fiscais regressivas é legitimado, ainda, pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.010, na qual o Tribunal afastou tributo cujas características implicavam violação da capacidade contributiva e do núcleo essencial dos direitos dos contribuintes (Typke; Yamashita, 2002), confirmando que reformas tributárias não estão imunes ao escrutínio constitucional quando afrontam direitos fundamentais.

Os resultados desta análise demonstram, em síntese, que a Emenda Constitucional n. 132/2023, ao consolidar modelo de tributação indireta sobre o consumo com alíquotas uniformes e substituir as desonerações tributárias diretas por mecanismo compensatório de eficácia administrativa condicionada, compromete o nível de proteção já alcançado pelos titulares dos direitos fundamentais sociais à saúde, à alimentação e à educação, violando a proibição do retrocesso social como princípio implícito de estatura constitucional e os parâmetros fixados pelo Supremo Tribunal Federal para o controle jurisdicional de políticas públicas com impacto em direitos sociais, o que evidencia a necessidade de intervenção corretiva pelo Poder Judiciário ou de revisão legislativa que introduza mecanismos compensatórios dotados de densidade normativa constitucionalmente adequada.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo investigou em que medida a Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023, ao manter a predominância da tributação indireta sobre o consumo sem mecanismos compensatórios estruturais suficientes, viola a proibição do retrocesso social como princípio implícito de estatura constitucional e compromete a eficácia dos direitos humanos fundamentais de ordem social assegurados pela Constituição Federal de 1988. Para tanto, adotou-se abordagem qualitativa de natureza teórica, fundada na lógica hipotético-dedutiva,

com recurso à pesquisa bibliográfica e documental, articulando a doutrina constitucional e tributária nacional e estrangeira, a legislação pertinente e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. A estrutura argumentativa do artigo percorreu dois eixos complementares: a sistematização dogmática da proibição do retrocesso social como limite constitucional à discricionariedade do legislador tributário e a análise crítica da reforma tributária de 2023 à luz dos parâmetros assim estabelecidos. Esse percurso metodológico permitiu confrontar as escolhas normativas da reforma com os fundamentos constitucionais que vinculam o legislador tributário à preservação do patamar de proteção dos direitos sociais já concretizados, respondendo ao problema de pesquisa com o rigor exigível pelo nível doutoral da investigação.

A análise empreendida na primeira seção demonstrou que a proibição do retrocesso social constitui princípio implícito de estatura constitucional, fundado na conjugação do princípio da dignidade da pessoa humana, inscrito no art. 1º, inciso III, da Constituição Federal de 1988, com o princípio do Estado Social e o postulado da máxima efetividade dos direitos fundamentais. O princípio opera em duas dimensões, negativa e positiva, impondo ao legislador constitucional derivado e infraconstitucional o dever de não reduzir o nível de proteção dos direitos fundamentais sociais já concretizados, sob pena de incorrer em inconstitucionalidade material. Articulado ao princípio da capacidade contributiva e à categoria do mínimo existencial, o princípio forma o núcleo duro dos limites à atuação do legislador fiscal, exigindo que qualquer escolha tributária com impacto regressivo sobre as camadas de menor renda seja submetida ao crivo da proporcionalidade e ao teste de compatibilidade com o núcleo essencial do art. 6º da Constituição Federal.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, notadamente os precedentes firmados na Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n. 45 e no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 639.337/SP, confirmou a sindicabilidade jurisdicional de escolhas políticas que desconstituam conquistas sociais já alcançadas pelos cidadãos, fornecendo os parâmetros objetivos aplicados na segunda seção. A segunda seção demonstrou que a Emenda Constitucional n. 132/2023, ao consolidar modelo de tributação indireta sobre o consumo com alíquotas uniformes e substituir desonerações tributárias diretas de eficácia imediata pelo cashback social de eficácia administrativamente condicionada, rebaixa o patamar de proteção dos titulares dos direitos fundamentais sociais, violando a proibição do retrocesso social e os parâmetros constitucionais fixados pelo Supremo Tribunal Federal, sendo passível de controle jurisdicional por ação direta de inconstitucionalidade por omissão parcial ou por arguição de descumprimento de preceito fundamental. A hipótese inicial resta, portanto, integralmente confirmada pela análise doutrinária e jurisprudencial empreendida.

Do ponto de vista das contribuições à doutrina jurídica, o artigo oferece à comunidade científica parâmetros dogmáticos objetivos para a análise constitucional de reformas tributárias com impacto em direitos fundamentais sociais, preenchendo lacuna identificada na literatura especializada, que carece de sistematização da proibição do retrocesso social especificamente aplicada ao campo do direito tributário constitucional. A articulação entre essa categoria principiológica, o mínimo existencial e a capacidade contributiva como sistema integrado de limites ao legislador fiscal constitui contribuição original ao estado da arte, com potencial de aplicação em investigações futuras sobre outras reformas legislativas de conteúdo fiscal. Reconhecem-se, contudo, as limitações metodológicas inerentes à pesquisa bibliográfica e documental, que não permite aferir empiricamente os efeitos distributivos da reforma em execução, dado que o período de transição para o novo sistema tributário se estende até 2033. Essa limitação aponta para a necessidade de investigações futuras de caráter quantitativo, capazes de mensurar, a partir de dados oficiais do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística e da Receita Federal do Brasil, os efeitos concretos do novo modelo sobre a renda disponível das famílias de menor poder aquisitivo e sobre sua capacidade de acesso aos bens e serviços essenciais à fruição dos direitos sociais constitucionalmente garantidos. Pesquisas futuras poderão, igualmente, examinar a suficiência jurídica dos mecanismos de cashback estaduais já em operação, como o programa Devolve ICMS do Rio Grande do Sul, como parâmetro comparativo para a avaliação do modelo federal instituído pela Lei Complementar n. 214/2025.

A resposta ao problema de pesquisa é inequívoca: a Emenda Constitucional n. 132/2023 viola a proibição do retrocesso social como princípio implícito de estatura constitucional, na medida em que institui modelo de tributação sobre o consumo estruturalmente regressivo sem mecanismos compensatórios juridicamente vinculantes e materialmente suficientes para neutralizar seus efeitos sobre o nível de proteção dos direitos fundamentais sociais à saúde, à alimentação e à educação das camadas de menor renda, contrariando o núcleo essencial do art. 6º da Constituição Federal de 1988 e os parâmetros fixados pelo Supremo Tribunal Federal para o controle jurisdicional de políticas públicas com impacto em direitos sociais.

A tese sustentada é a de que a discricionariedade conferida ao legislador tributário, inclusive ao legislador constitucional derivado, não é ilimitada, encontrando barreira intransponível no dever constitucional de não redução do patamar de proteção já conquistado pelos titulares dos direitos fundamentais sociais, barreira que a reforma tributária de 2023 transgride ao substituir instrumentos de proteção direta e eficácia imediata por mecanismo compensatório de eficácia condicionada e densidade normativa insuficiente. Em um Estado Social de Direito comprometido com a progressiva concretização dos direitos humanos

fundamentais, reformas tributárias de grande envergadura não podem ser avaliadas apenas pelo critério da eficiência arrecadatória ou da simplificação fiscal, devendo submeter-se, necessariamente, ao escrutínio constitucional que a proibição do retrocesso social impõe como condição de legitimidade das escolhas do legislador tributário.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.html [planalto.gov.br](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.html). Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional**. Brasília: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017-2018**. Rio de Janeiro: IBGE, 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/saude/24786-pof-2017-2018.html>. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. **Lei Complementar n. 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS) e altera legislação tributária**. Brasília: Presidência da República, 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Carga Tributária Bruta do Governo Geral 2023**. Brasília: Tesouro Nacional, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2024/marco/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-cai-para-32-44-do-pib-em-2023>. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Carga Tributária no Brasil 2024: análise por tributo e bases de incidência**. Brasília: RFB, 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2024/@@@download/file>. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 639.337/SP**. Relator: Ministro Celso de Mello. Brasília, 2011. Disponível em: https://stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/ARE_639.337SP_Decisao.pdf. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n. 45**. Relator: Ministro Celso de Mello. Brasília, 29 de abril de 2004. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2175381>. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.010**. Relator: Ministro Celso de Mello. Brasília, 30 de setembro de 1999. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1764331>. Acesso em: 29 abr. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 592.581**. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Brasília, 13 de agosto de 2015. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2637302br>. Acesso em: 29 abr. 2026.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

GASSEN, Valcir; D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales; PAULINO, Sandra. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. **Seqüência Estudos Jurídicos e Políticos**, Florianópolis, v. 34, n. 66, p. 213–234, 2013. DOI: 10.5007/2177-7055.2013v34n66p213. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/sequencia/article/view/2177-7055.2013v34n66p213>. Acesso em: 1 maio. 2026.

GOMES, Myke Oliveira. REFORMA TRIBUTÁRIA E OS MUNICÍPIOS: RISCOS E OPORTUNIDADES NO NOVO PACTO FEDERATIVO. **ARACÊ**, [S. l.], v. 7, n. 7, p. 36436–36445, 2025. DOI: [10.56238/arev7n7-073](https://doi.org/10.56238/arev7n7-073). Disponível em: <https://periodicos.newsciencepubl.com/arace/article/view/6412>. Acesso em: 1 maio. 2026.

MARTINS, Daniel Vaqueiro Menezes; JABORANDY, Clara Cardoso Machado. Ciência, Educação e Vedação ao Retrocesso Social: a Atuação do Estado Brasileiro Diante das Crises Econômicas. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Uberlândia**, [S. l.], v. 46, n. 1, 2018. DOI: [10.14393/RFADIR-v46n1a2018-45235](https://doi.org/10.14393/RFADIR-v46n1a2018-45235). Disponível em: <https://seer.ufu.br/index.php/revistafadir/article/view/45235>. Acesso em: 1 maio. 2026.

MASSAU, Guilherme Camargo. Princípio da solidariedade como critério de aplicação do princípio de proibição de retrocesso social em relação aos direitos sociais. **Scientia Iuris**, [S. l.], v. 25, n. 1, p. 109–127, 2021. DOI: 10.5433/2178-8189.2021v25n1p109. Disponível em: <https://ojs.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/view/42969>. Acesso em: 1 maio. 2026.

NOVAIS, Jorge Reis. **O problema da natureza dos Direitos Sociais** (As Restrições aos Direitos Fundamentais). Coimbra: Almedina, 2010.

OLIVEIRA, Micheline Ramos de; GUERINI, Eduardo; SOUZA, Marcelo Coelho; PERUSSOLO, Aline. Regression tributary, arrecadative efficiency and fiscal crisis in Brazil. **International Journal of Advanced Engineering Research and Science (IJAERS)**, v. 6, n. 7, p. 28–38, jul. 2019. Disponível em: [https://ijaers.com/complete-issue/IJAERS-July2019-Issue-Complete-Issue\(v6i7\).pdf](https://ijaers.com/complete-issue/IJAERS-July2019-Issue-Complete-Issue(v6i7).pdf). Acesso em: 1 maio. 2026.

PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2024.

SARLET, Ingo Wolfgang; FIGUEIREDO, Mariana Filchtiner. Reserva do possível, mínimo existencial e direito à saúde: Algumas aproximações. **Revista Brasileira de Direitos Fundamentais & Justiça**, [S. l.], v. 1, n. 1, p. 171–213, 2007. DOI: 10.30899/dfj.v1i1.590. Disponível em: <https://dfj.emnuvens.com.br/dfj/article/view/590>. Acesso em: 1 maio. 2026.

HAUSER SCHMITZ, Artur; CALIENDO VELOSO SILVEIRA, Paulo Antonio. A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE DESENVOLVIMENTO DE CIDADES INTELIGENTES:: UMA ANÁLISE A PARTIR DA REFORMA TRIBUTÁRIA. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação**, Porto Alegre, v. 7, n. 2, p. 1–22, 2024. DOI: [10.47319/rdft.v7n2.96](https://doi.org/10.47319/rdft.v7n2.96). Disponível em: <https://www.rdft.com.br/index.php/revista/article/view/96>. Acesso em: 1 maio. 2026.

SIMBERG DA COSTA, Debora Miria. Isenção da cesta básica e “cashback tributário”: uma análise do texto preliminar da reforma tributária sob a perspectiva da justiça fiscal. **DESC -**

Direito, Economia e Sociedade Contemporânea, [S. l.], v. 6, n. 1, p. e013, 2025. DOI: [10.33389/desc.v6n1simberg](https://doi.org/10.33389/desc.v6n1simberg). Disponível em: <https://desc.facamp.com.br/seer/index.php/FACAMP/article/view/desc.v6n1simberg>. Acesso em: 1 maio. 2026.

STRECK, Lênio Luiz. **Hermenêutica Jurídica e(m) Crise: uma exploração hermenêutica da construção do Direito**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999. Disponível em: <https://direitofma2010.wordpress.com/wp-content/uploads/2010/05/3995245-lenio-l-streck-hermeneutica-juridica-em-crise.pdf>. Acesso em: 1 maio. 2026.

TORRES, Ricardo Lobo. **O Direito ao Mínimo Existencial**. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

TYPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça fiscal e Princípio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002.

VASCONCELLOS, Marina de Oliveira de; LUIZ, Fernando Vieira. O princípio da proibição do retrocesso social e sua importância na contemporaneidade. **Revista da ESMESC - Publicação contínua**, [S. l.], v. 22, n. 28, p. 39–58, 2015. DOI: 10.14295/revistadaesmesec.v22i28.p39. Disponível em: <https://revista.esmesec.org.br/re/article/view/120>. Acesso em: 1 maio. 2026.