

IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

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. Ednilson 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 I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jonathan Barros Vita; Alexandre Naoki Nishioka; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2026.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-597-2

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



IX ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

O IX Encontro Virtual do CONPEDI foi realizado entre os dias 22 a 26 de junho de 2026 e teve como temática central “Constituição, processo e justiça social: o papel da jurisdição constitucional na efetivação de direitos”.

No plano das diversas atividades acadêmicas ocorridas neste encontro, destacam-se, além das palestras e oficinas, os grupos de trabalho temáticos, os quais representam um locus de interação entre pesquisadores que apresentam as suas pesquisas temáticas, seguindo-se de debates.

Especificamente, para operacionalizar tal modelo, os coordenadores dos GTs são os responsáveis pela organização dos trabalhos em blocos temáticos, dando coerência à produção e estabelecendo um fio condutor para organizar os debates em subtemas.

No caso concreto, assim aconteceu com o GT Direito Tributário e Financeiro I, o qual ocorreu no dia 24 de junho de 2026 das 14h00 às 17h30 e foi coordenado pelos professores Jonathan Barros Vita, Alexandre Naoki Nishioka e Raymundo Juliano Feitosa.

O referido GT foi palco de profícuas discussões decorrentes dos trabalhos apresentados, os quais são publicados na presente obra, a qual foi organizada seguindo alguns blocos temáticos específicos, que compreenderam os 14 artigos submetidos ao GT, cujos temas são citados abaixo:

Bloco 01: FEDERALISMO, NEUTRALIDADE E REDUÇÃO DAS DESIGUALDADES

3. O Princípio da Neutralidade Fiscal no Âmbito da CBS e do IBS (Alexandre Carneiro Rios Macedo; Paulo Roberto Lyrio Pimenta)

4. O Impacto da Regressividade Fiscal sobre a Justiça Fiscal e o Papel do Cashback na Reforma Tributária (Fernando Valença De Queiroz; Odisséia Aparecida Paludo Fontana)

5. Reforma Tributária do Consumo como Política Pública: Efeitos sobre Justiça Fiscal e Redução de Desigualdades (Fabiana Curty Herculano; Juliana de Souza Barros; Maria Eduarda Dos Santos Miranda)

Bloco 02: IMUNIDADES, ISENÇÕES, SELETIVIDADE E SUSTENTABILIDADE

6. Fundamentos Constitucionais dos Benefícios Fiscais às Pessoas com Deficiência sob a Perspectiva da Justiça Social (Liane Francisca Hüning Pazinato; Vitoria de Azevedo Vitorino)

7. A Imunidade Tributária Religiosa como Garantia Fundamental e a Tributação das Remessas Transfronteiriças para Fins Religiosos (Marcus Abraham; Vítor Pimentel Pereira)

8. Imposto Seletivo na Reforma Tributária como Instrumento de Indução Comportamental e seus Limites Diante da Arrecadação Estatal (Júlia Tamara Becker Taparello; Luciane Aparecida Filipini Stobe)

9. A Tributação do Consumo e a Sustentabilidade Ambiental à partir da Reforma Tributária (EC 132/2023) (Liane Francisca Hüning Pazinato; Vinicius Ruas Duarte)

10. O CADE e as Isenções Tributárias para Promoção da Proteção Ambiental (Manuela Saker Moraes; Livio Augusto de Carvalho Santos)

12. Novo Desenho Normativo do Imposto sobre Doações e Heranças (ITCMD): Das Alterações Introduzidas pela LC nº 227/2026 (Paulo Roberto Lyrio Pimenta; Thiana De Souza Cairo Tunes)

13. Exigibilidade das Contribuições do PIS/COFINS-Importação nas Operações com Países Signatários do GATT na Zona Franca de Manaus: Análise do Tema Repetitivo 1244 do STJ (Reginaldo Felix Nascimento; Lorena De Almeida Nunes)

14. O Aperfeiçoamento do Sistema Tributário Brasileiro: Da Litigiosidade à Cooperação (Luís Cesar Souza De Queiroz; Magno De Aguiar Maranhao Junior)

Tendo como pano de fundo os supracitados artigos, a teoria e a prática se encontram nas diversas dimensões do direito tributário e financeiro, perfazendo uma publicação que se imagina que será de grande valia, dada a qualidade dos artigos e da profundidade das pesquisas apresentadas por diversos e eminentes pesquisadores dos mais variados estados e instituições brasileiras.

Esse é o contexto que permite a promoção e o incentivo da cultura jurídica no Brasil, consolidando o CONPEDI, cada vez mais, como um importante espaço para discussão e apresentação das pesquisas desenvolvidas nos ambientes acadêmicos da graduação e pós-graduação em direito.

Finalmente, deixa-se um desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país.

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita – Unimar

REFORMA TRIBUTÁRIA DO CONSUMO COMO POLÍTICA PÚBLICA: EFEITOS SOBRE JUSTIÇA FISCAL E REDUÇÃO DE DESIGUALDADES

CONSUMPTION TAX REFORM AS PUBLIC POLICY: EFFECTS ON TAX JUSTICE AND REDUCTION OF INEQUALITIES

**Fabiana Curty Herculano
Juliana de Souza Barros
Maria Eduarda Dos Santos Miranda**

Resumo

Este artigo examina a reforma tributária do consumo no Brasil sob a ótica das políticas públicas, entendendo a política tributária não apenas como instrumento de financiamento estatal, mas como política pública em si, com impactos diretos sobre a equidade social e a efetividade governamental. O sistema tributário vigente caracteriza-se por fragmentação normativa, cumulatividade, guerra fiscal e elevada regressividade, o que penaliza sobretudo os grupos de baixa renda e fragiliza a competitividade da economia nacional. A reforma propõe a substituição de cinco tributos (IPI, ICMS, ISS, PIS e COFINS) por um Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual — formado pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) — além da criação de um Imposto Seletivo (IS). O desenho prevê mecanismos redistributivos, como devolução parcial de tributos (cashback) para famílias de baixa renda e alíquotas reduzidas ou zeradas para bens essenciais. Os objetivos centrais são simplificar a estrutura tributária, fomentar crescimento econômico sustentável, aumentar a eficiência arrecadatória e reduzir desigualdades sociais e regionais. Nesse sentido, a reforma se configura como política pública estratégica, capaz de ampliar a capacidade financeira do Estado e favorecer a consecução de agendas sociais. Ainda que os resultados dependam da implementação normativa e da coordenação federativa, a proposta tem potencial de corrigir distorções históricas do sistema, transformando a tributação em um vetor de justiça fiscal e fortalecimento do Estado Democrático de Direito.

Palavras-chave: Reforma tributária, Políticas públicas, Justiça fiscal

addition to the creation of a Selective Tax (IS). The design provides for redistributive mechanisms, such as partial tax refunds (cashback) for low-income families and reduced or zero rates for essential goods. The central objectives are to simplify the tax structure, promote sustainable economic growth, increase tax collection efficiency, and reduce social and regional inequalities. In this sense, the reform is a strategic public policy capable of expanding the state's financial capacity and promoting the achievement of social agendas. Although the results depend on regulatory implementation and federal coordination, the proposal has the potential to correct historical distortions in the system, transforming taxation into a vector of fiscal justice and strengthening the democratic rule of law.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax reform, Public policies, Fiscal justice

1. Introdução

A tributação é feita pelo Estado, primordialmente, para seu próprio financiamento. Através dos tributos, as economias capitalistas têm encontrado meios de subsistir, sem precisar centralizar em si o exercício de atividades econômicas. Nas palavras de Kirchoff (1998, p. 26), “enquanto a Constituição deixa em poder dos particulares o domínio individual sobre os bens econômicos (...), o Estado só pode financiar-se por meio da participação no êxito da economia privada”.

Desta forma, ao construir uma política tributária, o Estado está criando uma política pública que subsidia todas as políticas públicas. As políticas públicas, definidas por Bucci (2013, p. 21) como “quadros de ação governamental, arranjos institucionais que expressam o Estado em movimento”, dependem da alocação de recursos obtidos e distribuídos através das políticas tributárias.

O presente artigo busca, a partir desta perspectiva, analisar tanto os efeitos da nova política tributária sobre as políticas públicas quanto como uma política pública *per se*. Para tanto, utiliza-se da revisão bibliográfica e legislativa, iniciando-se por um breve apanhado do que era e do que virá a ser o sistema tributário brasileiro, e analisando os impactos da Reforma sobre e como uma política pública. Não se trata de um estudo com pretensões de esgotar a temática, que é vasta e terá desdobramentos que se prolongarão pelo tempo, mas que busca iniciar a discussão acerca de como o processo tributário pode influenciar na consecução das agendas governamentais através das políticas públicas.

1.1. Metodologia

O presente artigo adota abordagem qualitativa, de natureza exploratória e descritiva, voltada à análise da reforma tributária do consumo no Brasil sob a ótica das políticas públicas. A pesquisa parte da premissa de que a política tributária pode ser compreendida não apenas como instrumento de financiamento estatal, mas como política pública em si, com impactos diretos sobre a formulação, implementação e efetividade de outras políticas governamentais.

Do ponto de vista metodológico, utilizou-se a técnica de revisão bibliográfica e documental. A revisão bibliográfica compreendeu o exame de obras clássicas e contemporâneas nos campos do Direito Tributário, da Economia do Setor Público e das Políticas Públicas, com destaque para autores que discutem a relação entre tributação, justiça fiscal e capacidade estatal.

Foram também mobilizadas contribuições teóricas da literatura de *policy studies*, especialmente no que se refere à definição, classificação e análise de políticas públicas.

No plano documental, procedeu-se à análise da Emenda Constitucional nº 132/2023, bem como de materiais institucionais produzidos pelo Ministério da Fazenda, incluindo relatórios, apresentações oficiais e documentos explicativos acerca da reforma tributária. Esses documentos foram utilizados com o objetivo de compreender o desenho normativo da reforma e seus objetivos declarados, especialmente no que concerne à simplificação do sistema, à eficiência arrecadatória e à redução das desigualdades.

A estratégia analítica adotada consistiu na articulação entre o diagnóstico dos problemas estruturais do sistema tributário brasileiro — tais como regressividade, complexidade e fragmentação — e a avaliação das soluções propostas pela reforma, interpretadas à luz das categorias analíticas das políticas públicas. Nesse sentido, buscou-se examinar tanto a reforma tributária como política pública autônoma quanto seus impactos sobre outras políticas públicas, especialmente aquelas voltadas à redução das desigualdades sociais.

Por fim, ressalta-se que o estudo não possui pretensão de esgotar a temática, mas de contribuir para o debate acadêmico ao propor uma leitura da reforma tributária a partir de uma perspectiva interdisciplinar, situada na interface entre o Direito, a Economia e a Ciência Política.

2. O sistema tributário brasileiro e a reforma tributária do consumo

A partir da perspectiva da política tributária enquanto política pública, o que se conclui é que, em grande medida, o sistema tributário vigente no país falha em suas premissas básicas. Trata-se de um sistema anticrescimento, antiequidade e antifederação, na medida em que a carga tributária é composta majoritariamente de impostos indiretos incidentes sobre o consumo e sua mão de obra, agindo contra a competitividade da produção nacional e inibindo o mercado interno, ao fazer incidir maior carga sobre as classes de baixa renda, que têm mais propensão ao consumo (OLIVEIRA, 2018).

Dentre os diversos problemas do sistema tributário em vigor, alguns foram apontados como mais relevantes pelo Ministério da Fazenda (2023). Destaca-se a base fragmentada e imperfeita, na qual tem-se impostos diferentes para mercadorias e serviços, cuja distinção se torna dificultada no contexto de uma economia cada vez mais digital. Em virtude desta fragmentação, o Fisco vê-se diante de conflitos de competência e dupla tributação incompatíveis com o direito dos contribuintes.

Ainda, a cumulatividade traz o problema do pagamento de impostos sem recuperação via créditos, onerando investimentos e produção no país, de modo a deixar o produto nacional em desvantagem interna e externa perante o produto importado.

Aponta-se também a complexidade do sistema tributário nacional; estudos indicam que, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, foram editadas, em média, 39 normas tributárias por dia útil (AMARAL, 2024).

Menciona-se também a guerra fiscal entre os entes federativos, pois, na forma atual de cobrança de impostos, parte do imposto permanece no estado de origem, ou seja, onde o produto é fabricado. A fim de atrair empreendimentos, o estado de origem abre mão do ICMS a que teria direito, transferindo ao estado de destino (onde o produto é consumido) o crédito de um imposto que não foi cobrado. O problema é que todos os estados passaram a utilizar essa estratégia, competindo entre si e levando a uma situação de perda recíproca de arrecadação.

Por fim, a falta de transparência e o elevado grau de litigiosidade e insegurança jurídica elevam ainda mais a necessidade da reforma, vez que o efetivo controle da carga tributária é dificultoso diante da profusão de regramentos, além da alta litigiosidade administrativa e judiciária da seara tributária, que pressiona tanto as contas do contribuinte quanto oneram o Fisco.

Assim, a ideia da necessidade de uma reforma tributária não é nova. De acordo com Junqueira (2015, p. 93), “desde 1988, todos os presidentes eleitos declararam querer uma reforma tributária, sendo que dois enviaram propostas de reforma ao Congresso. Contudo, todas estas tentativas de reforma falharam”.

Diante deste cenário, as discussões acerca de uma reforma tributária culminaram na elaboração, inicialmente, das Propostas de Emenda à Constituição nº 45/2019, na Câmara dos

Deputados, e 110/2019, no Senado Federal, as quais evoluíram para a versão final consolidada na PEC 132/2023 (BRASIL, 2024).

O enfoque inicial da reforma tributária está em simplificar e unificar os tributos incidentes sobre o consumo. Em fases posteriores, o Estado pretende reformar a tributação sobre a renda e a folha e, durante todo o período de ajustes à reforma, reordenar a tributação sobre o patrimônio (BRASIL, 2023). No presente artigo, o enfoque será dado às reformas referentes ao consumo.

Atualmente, a tributação do consumo no país se dá pela cobrança de cinco tributos distintos: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). A Reforma, objetivando simplificar a estrutura tributária sobre o consumo, os substitui pelo chamado Imposto sobre Valor Agregado (IVA), um imposto dual que se divide entre Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS).

Sobre o IVA, vale destacar as anotações de Menezes (2013, p. 154) a seu respeito:

O IVA é um imposto indireto plurifásico, já que incide sobre todas as fases do circuito econômico, do produtor ao varejo, mediante o método subtrativo indireto, que representa a liquidação e dedução do imposto nas fases do circuito econômico, funcionando na medida em que as transações se processam entre os sujeitos passivos de imposto com direito a dedução; baseia-se no princípio de tributação no país de destino; é um imposto eficiente em comparação com os demais Tributos; e que resiste bem ao teste da neutralidade. (MENEZES, 2013, p. 154)

Além do IVA, haverá o Imposto Seletivo (IS), incidente sobre produtos considerados nocivos à saúde e ao meio ambiente, que terá caráter extrafiscal, incidência monofásica e será instituído por lei complementar (BURLE, JIMENEZ, 2025; BRASIL, 2023).

Ainda, haverá um sistema de *cashback* destes impostos para pessoas de baixa renda, com a devolução de 100% da CBS e 20% do IBS na compra de botijão de gás de 13 kg ou fornecimento de gás canalizado e nas contas de água, energia elétrica e telecomunicações. Nos demais casos, a devolução será de 20% da CBS e do IBS, exceto para produtos sujeitos ao Imposto Seletivo.

Menciona-se, ainda, a redução de alíquotas para determinados bens e serviços. A chamada Cesta Básica Nacional de Alimentos, prevista pela Emenda Constitucional nº

132/2023, foi regulamentada pela Lei Complementar nº 214/2025, cujo art. 125 reduziu a zero as alíquotas do IBS e da CBS incidentes sobre os produtos destinados à alimentação humana relacionados em seu Anexo I. A definição legal da cesta básica representa uma das principais escolhas distributivas da regulamentação da reforma, ao estabelecer tratamento tributário favorecido para bens considerados essenciais ao consumo das famílias.

O Ministério da Fazenda aponta três grandes objetivos da Reforma: fazer a economia brasileira crescer de forma sustentável, gerando emprego e renda; tornar o sistema tributário mais justo, reduzindo as desigualdades sociais e regionais; e reduzir a complexidade da tributação, assegurando transparência e promovendo maior cidadania fiscal (BRASIL, 2023). A partir destes pilares, pergunta-se: de que maneira as mudanças perseguidas afetam a consecução de políticas públicas no Brasil? É possível atribuir à reforma tributária um caráter de política pública? Se sim, quais os objetivos se buscam alcançar com esta política? Os próximos tópicos do presente artigo pretendem responder, precisamente, sobre estas questões, ainda que de maneira breve.

3. Impactos da Reforma nas políticas públicas

3.1. Reforma tributária como política pública

Conforme apontado anteriormente no texto, a política tributária serve, precipuamente, a financiar as atividades estatais. De acordo com Fonte (2015), o Estado brasileiro, a fim de garantir os direitos prodigamente descritos na Constituição Federal de 1988, alçou o pagamento de tributos ao patamar de dever fundamental, para, a seu lado, consagrar os direitos fundamentais. Assim, tem-se que, para o próprio funcionamento do Estado, é necessário que cada cidadão, receptor dos direitos prestados pela máquina pública, exerça como contrapartida o pagamento dos impostos.

Partindo desta premissa, chega-se ao questionamento: a reforma tributária constitui uma política pública por si só?

Birkland (2019) aponta que, embora existam diversas definições do que é uma política pública, alguns atributos podem ser atribuídos às políticas públicas: (i) devem ser feitas em resposta a algum tipo de problema que exija resposta pública; (ii) é feita em nome do interesse público; (iii) é interpretada e implementada por diversos atores públicos e privados com diferentes motivações, o que leva a múltiplas interpretações de problemas e soluções; (iv) é

orientada para soluções; e (v) é feita, em última instância, pelo Estado, embora atores externos ao Estado influenciem neste processo.

Aponte-se, ainda, que as políticas públicas não se restringem a movimentos estatais específicos, adstritos a pontos focais restritos; tampouco se limitam apenas a grandes grupos de atividades do Estado, que se dividem em pequenos “braços” operacionais que não seriam considerados políticas públicas. Para Secchi (2012),

Em nosso entendimento, o nível de operacionalização da diretriz não é um bom critério para o reconhecimento de uma política pública. Se fosse adotada essa delimitação, excluiria da análise as políticas municipais, estaduais e aquelas intraorganizacionais que também se configuram como respostas a problemas públicos.

Nossos posicionamentos defendem que as políticas públicas são tanto as diretrizes estruturantes (de nível estratégico) como as diretrizes de nível intermediário e operacional. Aliás, grande parte da construção teórica das policy studies acontece sobre a análise de programas, planos e políticas públicas locais ou regionais. (SECCHI, 2012, p. 7)

Destaque-se que uma política pública não precisa, necessariamente, ficar adstrita a apenas uma área de classificação. Assim, uma política pública criada para regulamentação da seara tributária pode perfeitamente ser, também, uma política de enfrentamento às desigualdades, uma política redistributiva etc. Ainda com base nos entendimentos de Secchi (2012):

Como visto, o conceito de política pública é transversal a diversas áreas ou setores de intervenção pública. No entanto, essa lista não é exaustiva. As áreas de políticas públicas são muitas, e dentro delas existem temas específicos (*issues*), que também demandam políticas específicas.

A classificação das políticas públicas dentro das áreas de intervenção também merece relativização. Algumas vezes uma política pública se enquadra em várias dessas áreas, como uma política de transferência de renda para pequenos produtores agrícolas conservarem as nascentes de rios, que pode ser simultaneamente uma política agrícola, uma política ambiental e uma política de cunho social.

Partindo das premissas supramencionadas, pode-se concluir que a política tributária é criada em busca da solução de problemas sociais claros e definidos, e priorizados na consecução das agendas governamentais, em detrimento de outras políticas necessárias. Portanto, por si só, a política tributária terá o condão de política pública. De acordo com Menezes (2017),

[...] a política tributária pode ter objetivos próprios, além do financiamento das demais, que justifique a sua elevação à condição de objeto de análise da ciência política, e mais agudamente no campo das políticas públicas, com especial interesse no que concerne aos fatores que podem explicar seu modo de desenvolvimento enquanto tal. Se o poder público pode lançar mão de uma política tributária para produzir bens como saúde pública, equilíbrio monetário ou desenvolvimento industrial, como nos exemplos acima, não parece haver óbice a que se analise a forma

como estes problemas são identificados, e as soluções são propostas e implementadas a partir das categorias de análise típicas das *policies*. (MENEZES, 2017, p. 121).

Assim, não basta ao Estado apenas recolher tributos e cumprir as atividades estatais; a tributação deve ser pensada de modo a criar um sistema fiscal (i) *equânime*, a fim de que se distribua a carga fiscal de modo justo, tanto através da equanimidade horizontal – entre contribuintes numa situação econômico-financeira similar – quanto através da equanimidade vertical – representada pela progressividade tributária; (ii) *eficiente*, com a menor intervenção possível dos impostos nas decisões dos agentes econômicos nos mercados competitivos; (iii) *flexível*, com impostos que contribuam para a estabilização do ciclo econômico através de expansionismo em momentos de recessão e contracionismo em momentos de expansão; (iv) *transparente*, com regras tributárias facilmente apreendidas pelo contribuinte; (v) de *baixo custo*, tanto no tocante à contribuição a ser feita pelos cidadãos quanto no exercício das atividades próprias da Administração Pública; e (vi) *eficaz financeiramente*, com receitas financeiras suficientes e adequadas ao cumprimento dos objetivos relativos ao financiamento da despesa pública e da política orçamentária (PEREIRA, 2015).

3.2. Eficiência arrecadatória e políticas públicas

Um dos efeitos a serem alcançados com a reforma é o aumento da arrecadação, a partir do pilar do crescimento econômico sustentável. Conforme apurou Borges (2020),

Outro efeito do maior crescimento resultante da reforma na tributação dos bens e serviços é um aumento da arrecadação dos entes da federação (mantendo-se a carga tributária recorrente constante como proporção do PIB). Considerados os efeitos diretos e indiretos, o aumento da receita tributária anual da União, Estados e Municípios poderia chegar a R\$ 750 bilhões em 15 anos e pouco mais de R\$ 900 bilhões no longo prazo (a preços de 2019). Tal impacto positivo sobre a arrecadação certamente contribui para amenizar a resistência de Estados e Municípios cuja participação no total da receita tributária é reduzida por conta da transição para a cobrança no destino.

Retomando a ideia de que a tributação é realizada a fim de financiar as atividades estatais, a ilustrativa descrição de Holmes e Sunstein (1999) permite uma visualização clara da necessidade de verbas para custeio de direitos:

[...] To the obvious truth that rights depend on government must be added a logical corollary, one rich with implications: rights cost money. Rights cannot be protected or enforced without public funding and support. This is just as true of old rights as of new rights, of the rights of Americans before as well as after Franklin Delano Roosevelt's New Deal. Both the right to welfare and the right to private property have public costs. The right to freedom of contract has public costs no less than the right to

health care, the right to freedom of speech no less than the right to decent housing. All rights make claims upon the public treasury. (HOLMES, SUSTEIN, 1999, p. 9)¹

Assim, não se pode prever o direcionamento dos recursos públicos para a implementação e o aprimoramento de políticas públicas, já que, muito mais do que mera alocação de recursos, as políticas públicas perpassam pela decisão política do que fazer ou não fazer com os recursos (DYE, 2017). Mas pode-se inferir que, diante de uma arrecadação aumentada, as políticas públicas são afetadas positivamente, na medida em que as limitações orçamentárias, embora não desapareçam diante de um cenário de demandas crescentes, diminuem.

Vale destacar, ainda, o papel da reforma sobre o federalismo fiscal brasileiro. O modelo atualmente vigente, baseado em tributos como o ICMS e o ISS, combina critérios de tributação na origem e no destino, o que historicamente contribuiu para a intensificação da chamada “guerra fiscal” entre estados e municípios. Nesse contexto, entes federativos passaram a conceder benefícios fiscais com o objetivo de atrair investimentos privados, frequentemente em detrimento de sua própria arrecadação e da coordenação federativa. O resultado foi a criação de um ambiente de competição predatória, com perda de eficiência econômica e redução da capacidade de financiamento de políticas públicas, especialmente nos entes com menor poder de barganha.

A reforma tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 propõe uma mudança estrutural nesse modelo ao privilegiar a tributação no destino, característica central dos sistemas de Imposto sobre Valor Agregado. Ao deslocar o local de arrecadação para o local de consumo, busca-se reduzir os incentivos à concessão de benefícios fiscais e, conseqüentemente, mitigar a guerra fiscal entre os entes federativos.

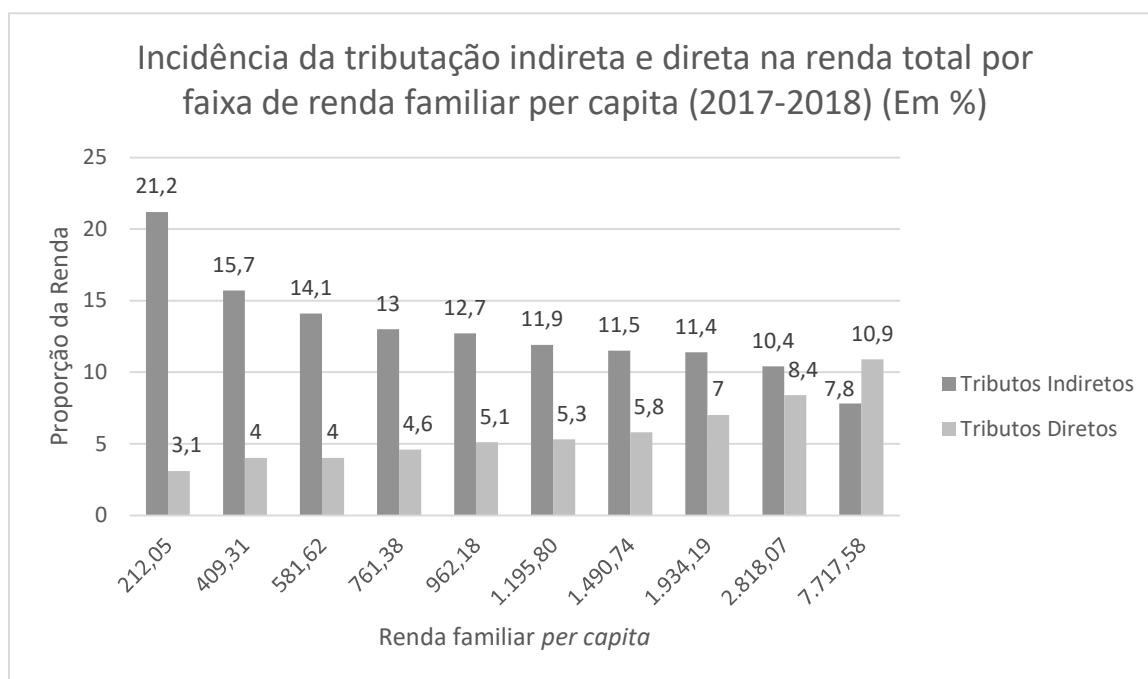
3.3.Desigualdade e regressividade: efeitos sobre a população mais pobre

Conforme discutido anteriormente neste artigo, a carga tributária sobre o consumo tende a afetar com mais impacto as classes mais pobres do Brasil. Pereira (2014) explica que, conforme a base de incidência, os tributos podem ser considerados diretos - que incidem sobre

¹ Em tradução livre: “À verdade óbvia de que os direitos dependem do governo deve-se acrescentar um corolário lógico, rico em implicações: os direitos têm custo. Os direitos não podem ser protegidos ou garantidos sem financiamento e apoio públicos. Isso é tão verdadeiro para os direitos antigos quanto para os novos, para os direitos dos americanos antes como depois do New Deal de Franklin Delano Roosevelt. Tanto o direito à assistência social quanto o direito à propriedade privada têm custos públicos. O direito à liberdade contratual tem custos públicos tanto quanto o direito à saúde; o direito à liberdade de expressão tanto quanto o direito a uma moradia digna. Todos os direitos implicam demandas sobre o tesouro público.”

a renda e o patrimônio e, por essa razão, não são passíveis de transferência para terceiros – e os indiretos, que incidem sobre a produção e o consumo e podem ser “embutidos” no preço final do bem, sendo assim custeado pelo consumidor final e mediado pelo contribuinte legal.

O gráfico a seguir, elaborado por Silveira *et al* (2022), demonstra o impacto dos tributos indiretos na renda das famílias:



Fonte: Silveira et al. (2022)

O gráfico acima demonstra com clareza o efeito negativo dos impostos sobre o consumo na renda das famílias mais pobres. Os dados demonstram que, quanto menor a renda familiar *per capita*, maior a proporção da renda dispendida com tributos indiretos. A discrepância leva a concluir pela necessidade da inclusão da pauta da redução de desigualdades na agenda estatal das políticas públicas, sendo certo que uma tributação mais justa é um meio efetivo de alcançar este objetivo.

Neste sentido, a reforma tributária do consumo, muito mais que um instrumento de desburocratização sobre essa categoria de elementos tributáveis, representa uma política pública apta a corrigir desigualdades. Através do *cashback* para famílias de baixa renda, além da uniformização e posterior redução das alíquotas para itens de primeira necessidade, dotam a reforma de um caráter muito além da mera tributação.

A Lei Complementar nº 214/2025 também especificou que o mecanismo de devolução será destinado a pessoas físicas integrantes de famílias de baixa renda inscritas no CadÚnico, com renda familiar mensal per capita de até meio salário-mínimo, residentes no território nacional e com CPF regular, sendo as devoluções calculadas, para a CBS, a partir de janeiro de 2027, e, para o IBS, a partir de janeiro de 2029.

O primeiro ponto de atenção diz respeito à própria combinação entre desoneração generalizada e devolução focalizada. Estudos sobre os impactos distributivos da reforma indicam que mecanismos de cashback direcionados às famílias de menor renda tendem a apresentar maior precisão redistributiva do que desonerações amplas de produtos consumidos por toda a população, inclusive pelos grupos de maior renda. O Banco Mundial, ao analisar cenários relativos à cesta básica, apontou que a escolha do desenho da desoneração pode melhorar ou piorar a distribuição de renda, sendo os resultados mais progressivos observados quando a política combina uma cesta mais restrita com devolução focalizada.

Isso não significa que a alíquota zero para a cesta básica seja destituída de função social. Ao contrário, ela possui forte valor político e simbólico, além de reduzir a incidência tributária sobre bens essenciais. Contudo, do ponto de vista da justiça fiscal, seus efeitos podem ser menos calibrados do que os do cashback, porque a redução do tributo incidente sobre um produto não assegura, por si só, a integral transferência do benefício ao consumidor final nem distingue a capacidade econômica dos compradores. O próprio Ministério da Fazenda já havia ressaltado, durante a tramitação da reforma, que a devolução direta ao cidadão apresenta maior aptidão para alcançar as famílias pobres do que a simples desoneração na cadeia de comercialização.

4. Conclusão

O presente artigo teve por objetivo analisar a reforma tributária do consumo no Brasil sob a ótica das políticas públicas, partindo da premissa de que a tributação não se limita a um instrumento de financiamento estatal, mas se configura, em si mesma, como política pública estruturante, capaz de influenciar diretamente a formulação, a implementação e a efetividade das demais ações governamentais.

Ao longo do trabalho, demonstrou-se que o sistema tributário brasileiro historicamente vigente apresenta disfunções relevantes, como a fragmentação normativa, a cumulatividade, a elevada complexidade, a guerra fiscal entre entes federativos e, sobretudo, a regressividade da carga tributária incidente sobre o consumo. Tais características não apenas comprometem a

eficiência econômica, mas também reforçam desigualdades sociais e regionais, em desacordo com os objetivos constitucionais de justiça fiscal, desenvolvimento nacional e redução das desigualdades.

Nesse contexto, a reforma tributária instituída pela Emenda Constitucional nº 132/2023 surge como uma tentativa de reestruturação profunda da tributação sobre o consumo, mediante a adoção de um modelo de Imposto sobre Valor Agregado dual, a simplificação da base tributável, a tributação no destino e a criação de mecanismos com potencial redistributivo, como o cashback para famílias de baixa renda e a desoneração de bens essenciais. A regulamentação inaugurada pela Lei Complementar nº 214/2025 confirma que a reforma não se limita à reorganização técnica de tributos, mas envolve escolhas distributivas e institucionais que repercutem diretamente sobre a relação entre Estado, mercado e cidadania fiscal.

A análise desenvolvida permitiu compreender que a reforma pode ser caracterizada como uma política pública multifacetada, que extrapola a dimensão arrecadatória e se insere também nos campos da regulação econômica, da coordenação federativa e da redistribuição social. Seus efeitos potenciais incluem o aumento da eficiência arrecadatória, a redução de distorções econômicas, a mitigação da guerra fiscal e o enfrentamento parcial da regressividade tributária, com impactos relevantes sobre a capacidade do Estado de financiar e implementar políticas públicas.

Contudo, os resultados concretos da reforma não decorrem automaticamente de seu desenho normativo. A efetividade da política pública tributária dependerá, em larga medida, da capacidade estatal de implementação, especialmente no que se refere à estruturação dos novos órgãos de governança, à integração dos sistemas administrativos, à uniformização interpretativa, à operacionalização dos mecanismos de devolução tributária e à coordenação entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A transição para o novo modelo exigirá, portanto, não apenas adaptação legislativa, mas também robustez institucional, infraestrutura tecnológica e mecanismos permanentes de monitoramento.

Esse aspecto é particularmente relevante quando se observam os instrumentos de justiça fiscal previstos pela reforma. Embora o cashback e a desoneração da cesta básica representem avanços significativos, sua capacidade de reduzir desigualdades dependerá da forma como forem implementados, do alcance efetivo às populações de baixa renda e da preservação de um desenho normativo que não seja excessivamente capturado por exceções setoriais. A reforma

abre espaço para um sistema tributário menos regressivo, mas a concretização desse potencial exigirá acompanhamento crítico e avaliação empírica contínua.

Além disso, a própria natureza política das escolhas orçamentárias impõe limites à relação entre aumento de arrecadação e expansão de políticas públicas. A ampliação de recursos fiscais não garante, por si só, maior efetividade estatal, uma vez que a alocação orçamentária permanece condicionada a prioridades governamentais, disputas institucionais e constrangimentos fiscais. A tributação pode ampliar capacidades do Estado, mas a conversão dessas capacidades em direitos efetivamente realizados depende de decisões políticas subsequentes.

Dessa forma, embora a reforma tributária do consumo represente um avanço relevante na tentativa de correção de distorções históricas do sistema tributário brasileiro, seus efeitos redistributivos, federativos e econômicos deverão ser avaliados à luz de sua implementação concreta. O verdadeiro teste da reforma não residirá apenas na substituição de tributos ou na simplificação formal do sistema, mas em sua aptidão para produzir um modelo fiscal mais transparente, eficiente e socialmente justo.

Por fim, o artigo aponta para a necessidade de aprofundamento das pesquisas sobre a temática, especialmente no que se refere à análise empírica dos impactos da reforma ao longo de sua implementação, à investigação das capacidades estatais nos diferentes níveis federativos, à avaliação dos mecanismos de cashback e desoneração e ao exame de seus efeitos sobre políticas públicas setoriais. A compreensão da tributação como política pública abre, assim, um campo promissor de investigação interdisciplinar, fundamental para o aprimoramento do Estado e para a efetivação dos objetivos constitucionais de justiça social e redução das desigualdades.

Referências Bibliográficas

AMARAL, Gilberto Luiz do et al. Quantidade de normas editadas no Brasil: 35 anos da Constituição Federal de 1988. Curitiba: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – IBPT, 2024. Disponível em: <https://ibpt.org.br/estudo-quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-2024/>. Acesso em: 21 abr. 2025.

BIRKLAND, Thomas A. *An introduction to the policy process: theories, concepts, and models of public policy making*. 5. ed. New York: Routledge, 2019.

BORGES, Bráulio. Impactos macroeconômicos estimados da proposta de reforma tributária consubstanciada na PEC 45/2019. Brasília: Ministério da Fazenda, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/estudos/impactos-macroeconomicos-estimados-da-proposta-de-reforma-tributaria-consubstanciada-na-pec-452019.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. *Diário Oficial da União: seção 1*, Brasília, DF, ano 160, n. 242, p. 1, 21 dez. 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 20 abr. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Perguntas e respostas: reforma tributária*. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/arquivos/perguntas-e-respostas-reforma-tributaria.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda. *Reforma tributária – Pós-relatório CCJ*. Brasília, DF: Ministério da Fazenda, 2023. Disponível em: https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria/apresentacoes/3023-10-31_reforma-tributaria_pos-relatorio-ccj.pdf. Acesso em: 21 abr. 2025.

BUCCI, Maria Paula Dallari. *Fundamentos para uma teoria jurídica das políticas públicas*. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 21.

BURLE, Silvio; JIMENEZ, Diego. Reforma tributária: o que você precisa saber. *Senado Notícias*, Brasília, 21 mar. 2025. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/infomaterias/2025/03/reforma-tributaria-o-que-voce-precisa-saber>. Acesso em: 21 abr. 2025.

DYE, Thomas R. *Understanding public policy*. 15. ed. Boston: Pearson, 2017.

FONTE, Felipe de Melo. *Políticas públicas e direitos fundamentais: elementos de fundamentação do controle jurisdicional de políticas públicas no Estado democrático de direito*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. 368 p. ISBN 978-85-026-2253-1.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. New York: W. W. Norton, 1999.

INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE (Brasil). *Reforma tributária: contexto, mudanças e impactos*. Brasília: Senado Federal, 2024. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/647648/EE19_2024.pdf. Acesso em: 20 abr. 2025.

JUNQUEIRA, Maria de Oliveira. O nó da reforma tributária no Brasil (1995-2008). *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, São Paulo, v. 30, n. 89, p. 93, 11 jun. 2015.

KIRCHOFF, Paul. La Influencia de la Constitución Alemana en su Legislación Tributaria. In: *Garantías constitucionales del contribuyente*. Valencia: Tirant lo Blanch, 1998. p. 26.

MENEZES, Daniel Telles de. Política tributária como política pública: análise do sistema tributário pela tipologia de Theodore Lowi. *Revista da PGFN*, Brasília, ano VII, n. 10, p. 115–136, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/ano-vii-numero-10-2017/10politica.pdf>. Acesso em: 19 abr. 2025.

MENEZES, João Paulo Calembo Batista. *Revista Gestão & Tecnologia*, Pedro Leopoldo, v. 13, n. 2, p. 145-166, mai./ago. 2013.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. In: MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO (org.). *A reforma tributária necessária*. Rio de Janeiro: MPRJ, 2019. p. 68–93. Disponível em: https://www.mprj.mp.br/documents/20184/1330165/A_reforma_tributaria_necessaria.pdf. Acesso em: 20 abr. 2025.

PEREIRA, Evilásio Salvador. *Sistema tributário e desigualdades: subsídios para uma reforma tributária mais justa*. Brasília: INESC, 2019. Disponível em: https://inesc.org.br/wp-content/uploads/2019/04/Sistema_tributario_e_desigualdades_evilasio.pdf. Acesso em: 21 abr. 2025.

PEREIRA, Paulo Trigo. *Economia e finanças públicas: da teoria à prática*. Coimbra: Almedina, 2013. Reimpressão da 4. ed. p. 74.

SECCHI, Leonardo. *Políticas públicas: conceitos, esquemas de análise, casos práticos.* 2. ed.
São Paulo: Cengage Learning, 2012.