

SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E A DESIGUALDADE SOCIAL: UMA RELAÇÃO DE SIMBIOSE

Ruan Silva Lins de Oliveira¹

Resumo: Este estudo tem por objetivo propor uma reflexão aprofundada sobre a intrínseca relação entre o sistema tributário brasileiro, com foco na tributação sobre o consumo, e a persistente desigualdade social. Os objetivos específicos direcionam a pesquisa para a contextualização da tributação sobre consumo no contexto do direito brasileiro, ressaltando sua complexidade e impacto nas disparidades econômicas. E, ainda, busca-se evidenciar a imperatividade de uma reforma tributária que transcenda a mera simplificação do sistema, enfatizando a necessidade de uma abordagem pautada na justiça social. O estudo também discorre sobre a importância de que o sistema tributário observe princípios fundamentais, como a igualdade tributária, a capacidade contributiva e a progressividade. A pesquisa classifica-se como qualitativa, descritiva e bibliográfica. Consta-se que a técnica adotada pelo legislador, ao estruturar o sistema tributário brasileiro, privilegiou a tributação sobre consumo em detrimento da tributação da renda e capital, fomentando a desigualdade social. E as medidas legislativas que buscam a reforma do sistema, embora busquem a simplificação, que é algo louvável, ignoram a redução da carga tributária. Logo, conclui-se que é preciso debater a questão com vistas ao fomento da justiça social, a partir da clara redução da tributação sobre consumo no país, de modo a contribuir para a mitigação das desigualdades sociais e fomento da inclusão.

Palavras-chave: Sistema Tributário. Desigualdades. Justiça Social. Capacidade Contributiva. Reforma.

Abstract: This study aims to propose an in-depth reflection on the intrinsic relationship between the Brazilian tax system, with a focus on consumption taxation, and the persistent social inequality. The specific objectives guide the research towards contextualizing consumption taxation within the Brazilian legal framework, emphasizing its complexity and impact on economic disparities. Furthermore, it seeks to highlight the imperative need for a tax reform that goes beyond mere system simplification, emphasizing the importance of an approach rooted in social justice. The study also discusses the significance of the tax system adhering to fundamental principles such as tax equality, contributive capacity, and progressivity. The research is classified as qualitative, descriptive, and bibliographic. It is observed that the technique adopted by legislators, in structuring the Brazilian tax system, favored consumption taxation over income and capital taxation, fostering social inequality. Legislative measures seeking system reform, while aiming for simplification, which is commendable, overlook the reduction of the tax burden. Therefore, it is concluded that there is a need to debate the issue with a view to promoting social justice by clearly

¹ Acadêmico do curso de Direito da UNIFACS. Engenheiro Eletricista pela UNISUAM. Especialista em Administração Pública. Mestrando em Ciências Jurídicas com ênfase em Direito Internacional na Universidade de Ciência e Tecnologia de Miami (USA). Mestre em Energias Renováveis pela Universidad Europea Del Atlántico (Espanha). E-mail: ruanlins2@hotmail.com.

reducing consumption taxation in the country, contributing to the mitigation of social inequalities and the promotion of inclusion.

Keywords: Tax System. Inequalities. Social Justice. Contributive Capacity. Reform.

1 INTRODUÇÃO

A estrutura tributária brasileira tem sido alvo de intensos debates, principalmente no que tange à sua incidência sobre os bens de consumo. Este fenômeno, caracterizado por uma tributação que recai majoritariamente sobre as classes mais pobres, contribui significativamente para o aumento da desigualdade de renda e social em nosso país.

De fato, ao longo das últimas décadas, tem-se discutido a concentração de impostos indiretos sobre o consumo no Brasil, escolha legislativa que acaba por penalizar os contribuintes com menor poder aquisitivo, corroborando para o aumento das desigualdades sociais. Logo, os tributos, no Brasil, não vem atendendo aos princípios da capacidade contributiva, da progressividade, da igualdade tributária e, em última análise, da justiça social.

Em meio a esse cenário a busca por uma reforma tributária ganha destaque, sendo esta frequentemente associada à simplificação do sistema tributário brasileiro. Contudo, é necessário questionar se tais propostas contemplam efetivamente a redução da carga sobre o consumo, considerando seu impacto direto na perpetuação das desigualdades sociais.

Por conseguinte, a discussão sobre a necessidade de uma distribuição mais equitativa do ônus fiscal, alinhada à capacidade contributiva de cada indivíduo, emerge como elemento central nesse debate, na medida em que há uma clara relação de simbiose entre a prevalência da tributação sobre consumo, no país, e a desigualdade social.

Portanto, propõe-se a explorar a viabilidade de uma reforma tributária que não apenas simplifique o sistema, mas que também atenda aos princípios fundamentais de justiça fiscal e igualdade social. O enfoque na distribuição de renda, visando evitar a concentração de recursos nas classes mais privilegiadas, revela-se fundamental para a construção de um sistema tributário mais equitativo.

Dentre as possíveis mudanças, destaca-se a necessidade de uma maior incidência de tributos sobre a renda em detrimento do consumo, alteração que apenas alinha-se com os princípios de progressividade tributária consagrado no texto constitucional, mas também apresenta potencial para impactar positivamente na redução das disparidades sociais.

É nesse contexto que se situa o presente estudo, que tem por objetivo refletir sobre a intrínseca relação entre o sistema tributário brasileiro, mormente a tributação sobre consumo, e a desigualdade social. E, como objetivos específicos busca-se contextualizar a tributação sobre consumo no direito brasileiro; ressaltar a necessidade da reforma tributária, não restrita à simplificação do sistema, mas pautada na justiça social; e, ainda, discorrer sobre a necessidade de que o sistema tributário observe o princípio da igualdade tributária, da capacidade contributiva e da progressividade.

Destarte, e para alcançar os objetivos supra, adota-se como método de abordagem o qualitativo e, como método de procedimento o descritivo. No que diz respeito à técnica de pesquisa, classifica-se como bibliográfica, pois se busca na doutrina, legislação, artigos, dentre outras fontes, elementos para a compreensão do tema.

1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E A PREVALÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO SOBRE CONSUMO

A tributação sobre o consumo no Brasil tem sido objeto de críticas devido ao seu papel contributivo para a desigualdade social, o que tem instigado debates sobre a necessidade de uma reforma tributária, mormente no que diz respeito aos tributos indiretos, como o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte e Telecomunicações (ICMS), Imposto sobre Serviços (ISS) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), dentre outros.

De acordo com Caureo (2015), a tributação sobre o consumo não leva em consideração às peculiaridades dos contribuintes. Um exemplo evidente é a incidência do ICMS sobre uma ampla gama de produtos essenciais, como itens da cesta básica, energia elétrica e serviços de telecomunicações, sem levar em conta a capacidade contributiva dos indivíduos.

Não destoia desse entendimento as lições de Braga (2018), que ao tratar do ICMS, em específico, lembra que a Constituição Federal de 1988 determina a sua expressa observância à capacidade contributiva, visando assegurar a efetiva isonomia tributária, conforme estabelecido no § 1º do art. 145. Porém, para o autor, na prática o ICMS não atende ao princípio supra, já que não é personalizado e, por isso, acaba refletindo de forma mais grave sobre as pessoas com menor poder aquisitivo.

Silva (2017) que o ICMS é o tributo de maior relevância no contexto da arrecadação no Brasil, correspondendo a aproximadamente 20% do montante total e representando, notavelmente, 7% do Produto Interno Bruto (PIB) nacional. De competência dos Estados, exerce sua incidência principalmente sobre produtos industrializados, constituindo-se como uma fonte significativa de renda própria para as unidades federativas, podendo ultrapassar 85% de suas receitas.

Contudo, acrescenta Silva (2017), o ICMS não se harmoniza com os princípios da capacidade contributiva e igualdade tributária, na medida em que incide diretamente sobre uma vasta gama de produtos e serviços e não considera o contribuinte em si, gerando disparidades que agravam a desigualdade social no país.

Costa, Domingues e Cardoso (2023), por sua vez, chama a atenção para o PIS/COFINS, que representa o segundo maior encargo sobre o Produto Interno Bruto (PIB) no país e exerce um impacto substancial sobre o consumo das famílias e os investimentos, sendo notável por sua característica cumulativa, derivada do regime cumulativo, resultando no chamado "efeito cascata" que gera um ônus sobre a produção agregada.

Desta feita, no contexto das cadeias produtivas, a incidência cumulativa do PIS/COFINS acarreta um aumento nos custos de produção, contribuindo para encarecer a produção industrial. Logo, o ônus desse tributo na economia é inquestionável, pois ao mesmo tempo configurando-se como um estímulo à atividade econômica, impactando exportações e importações, também onera demasiadamente aquele contribuinte com menor poder aquisitivo, corroborando para a desigualdade social.

Caureo (2015) destaca que as discussões sobre a conformidade dos tributos com a capacidade contributiva, especialmente os denominados tributos diretos, não são recentes. Na doutrina, é consensual o entendimento de que a estrita observância do princípio da igualdade implica proporcionar a todos os indivíduos a mesma intensidade na supressão do bem-estar.

Vale destacar, nesse ponto, que ao citar o ICMS como principal tributo incidente sobre o consumo, no Brasil, não se ignora os inúmeros outros tributos indiretos que também incidem sobre o consumo em detrimento da renda. O que se busca demonstrar é que os estudiosos, já há alguns anos, apontam a intrínseca relação entre a prevalência da tributação sobre consumo ao aumento das desigualdades sociais no país.

Albuquerque (2022), nesse contexto, observa que a existência de uma alíquota única, comum aos tributos sobre consumo, ignoram a capacidade contributiva e, por isso, agravam a desigualdade social.

Silva (2017) e Braga (2018), por exemplo, defendem a relevância de se pensar em personalização de tributos, mormente o ICMS, dissociada da errônea ideia de que o Estado está adotando uma medida assistencial. Isso se deve ao fato de que o caráter tributário intrínseco da personalização dos tributos, que decorre do princípio da capacidade contributiva, é fundamental para legitimar o sistema tributário no que diz respeito à justiça social.

Na visão de Silva (2017), a proposta de personalização do ICMS envolve a redução do imposto sobre os gastos das populações mais pobres, paralelamente ao processo de modernização desse tributo. Trata-se, assim, de uma política independente que se assemelha a incentivos fiscais, demandando a implementação de um autêntico programa de customização para alcançar efetividade, e que busca sobretudo reduzir a carga tributária sobre consumo.

Segundo Braga (2018), a adoção de medidas para reduzir a carga tributária sobre consumo e fomentar a justiça social já é implementada em vários países que partiram da premissa de que a observância à capacidade contributiva, em sentido amplo, contribui não apenas para a redução da carga tributária em si, mas também para a redistribuição do ônus tributário.

Caureo (2015) lembra que no Canadá adota-se a restituição de tributos àqueles com menor poder aquisitivo, adequando o sistema tributário aos princípios do Estado Social. Logo os tributos, em especial os incidentes sobre consumo, são utilizados como instrumento para fomentar a redistribuição de renda, o que não ocorre no Brasil, onde há grande distorção entre o que é pago pelo contribuinte, o que retorna do Estado e questões outras, que evidenciam a imprescindibilidade de reforma tributária.

No Japão, por sua vez, há uma preocupação com a tributação personalizada. Para Braga (2018) o Estado se preocupa em assegurar também prestação de serviços

essenciais à população, o que desonera os menos favorecidos economicamente, o que, somado à operacionalidade do sistema tributário, reflete na redução da carga de tributos incidentes sobre o consumo.

Duarte (2016) destaca que, por exemplo, no Chile, os impostos sobre o consumo representam cerca de 52% da arrecadação; no Japão, aproximadamente 18%; no México, em torno de 54%; e nos Estados Unidos, cerca de 17%. Entretanto, em países como a Dinamarca, a tributação incide mais sobre a renda e o patrimônio, representando até 63%.

Conforme observado por Sudré (2019), ao concentrar a tributação sobre o consumo, o Brasil torna-se motivo de preocupação, uma vez que os indivíduos de baixa renda acabam arcando com uma carga tributária mais elevada. Assim, embora o Brasil não figure entre os países que mais tributam no mundo, está entre aqueles que mais oneram a população de menor poder aquisitivo, evidenciando a realidade em que "aqui, quem tem menos paga mais". Esse cenário reflete a falta de consideração pela capacidade contributiva na distribuição dos tributos, decorrente da ênfase na tributação sobre o consumo em detrimento da tributação sobre a renda.

Por isso Fagnani (2018) defende que as mudanças na legislação tributária devem progredir para fomentar a progressividade dos tributos, com o intuito de diminuir a relevância da tributação indireta sobre o consumo. Na visão do autor, a progressividade compreende simultaneamente a capacidade contributiva e a restrição à tributação sobre a folha de pagamento, bem como sobre itens considerados essenciais.

Não destoia desse entendimento Silva (2017), que ao comentar a mudança implementada no Japão destaca a preocupação com uma análise de diversas políticas públicas com vistas a assegurar bens e serviços aos contribuintes e inserir um tributo único, personalizado, reduzindo a carga tributária sobre o consumo. Esta última busca desonerar tributos em consumos específicos, resultando da combinação entre produto e consumidor, visando eliminar perdas de arrecadação.

Em contraste, o Canadá, como também enfatiza Silva (2017), optou por uma solução mais simplificada, empregando taxas uniformes e isenções para produtos básicos, como alimentos e medicamentos, etc., além de reforçar a redução de impostos para as populações mais vulneráveis socialmente, incorporando mecanismos de compensação parcial do imposto para aliviar o impacto do consumo desses grupos.

Os dois exemplos acima evidenciam que a tributação sobre consumo onera sobremaneira o contribuinte brasileiro, levando a discussões sobre a necessidade de uma reforma que diminua a carga tributária sobre os contribuintes com menor poder aquisitivo e privilegie a tributação sobre renda.

Destarte, é preciso discorrer sobre as propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional, demonstrando que não há, embora busquem a simplificação do sistema, uma efetiva preocupação em reduzir a carga tributária sobre o consumo no Brasil, objeto da próxima seção.

3 SIMPLIFICAÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO E A NECESSIDADE DE SE PENSAR A TRIBUTAÇÃO SOBRE CONSUMO

Como visto na seção anterior países como Japão e Canadá adotaram medidas que, embora bem diferentes, buscam minorar a desigualdade social, desonerando aqueles contribuintes com menor poder aquisitivo. No contexto brasileiro, contudo, não são implementadas políticas direcionadas à redução da tributação sobre itens essenciais, como os que compõem a cesta básica. Conforme ressaltado por Braga, quando o ICMS incide sobre esses produtos com uma alíquota de 7%, o legislador negligencia os princípios fundamentais que orientam o Estado de Direito, deixando de promover políticas públicas voltadas para a erradicação da pobreza, como preconizado pelo constituinte (BRAGA, 2018).

Albuquerque (2022) acrescenta que o legislador ordinário acabou por se afastar, ao regulamentar os tributos indiretos, do princípio da capacidade contributiva, impondo tributos aos contribuintes sem considerar a igualdade tributária e a má distribuição de renda no país. Onera demasiadamente aqueles que não possui condições financeiras favoráveis em detrimento daqueles que possuem capital e renda capazes de suportar um maior ônus tributário.

Diante desse contexto é que Braga (2018) advoga pela implementação de reformas no sistema tributário que valorize a tributação personalizada uma política tributária que, simultaneamente, tem o potencial de reduzir a desigualdade social e garantir o mínimo necessário para uma vida digna. Essa abordagem assegura ao contribuinte os meios para transformar sua realidade, fundamentando-se em políticas de justiça fiscal que buscam promover equidade e acessibilidade aos recursos essenciais para uma vida digna.

Para Braga (2018), adotar o ICMS personalizado, por exemplo, embora não resolva os problemas sociais no país, contribui sobremaneira para a justiça fiscal e, em última análise, para o mínimo existencial, principalmente por considerar os menos favorecidos, melhorando as condições de vida de grande parte da sociedade brasileira.

Em que pesem tais considerações, as discussões no Congresso Nacional que buscam a reforma do sistema tributário, embora pautem-se na simplificação do sistema, não alcançam efetivamente os tributos sobre consumo. Logo, embora haja uma tendência em se adotar a tributação única em diversos países, com a não cumulatividade, ao contrário do que se dá no Brasil, no qual coexistem vários impostos sobre produção e consumo, esta pode não ser uma medida que reflita adequadamente

A situação se agrava se considerado o fato de que, no Brasil, enfrenta-se a incidência de seis tributos sobre o consumo, distribuídos entre competências da União e dos Estados-membros. Cada tributo é regido por normas específicas, apresentando diversas alíquotas, resultando não apenas em uma carga excessiva para o contribuinte, mas também em complicações significativas, uma vez que estes devem se adequar às regras distintas. Um exemplo evidente dessa complexidade é a disparidade de alíquotas do ICMS, onde cada Estado tributa bens e serviços de acordo com suas preferências, gerando um dos principais problemas associados a esse tributo, que é a instigação da chamada "guerra fiscal". Essa situação não apenas intensifica a competição entre os estados, mas também cria inseguranças consideráveis para os contribuintes (BUZATTO; CAVALCANTE, 2022).

Como lembra Duarte (2016), é compreensível a necessidade dos diversos Estados da Federação em aplicar alíquotas distintas, em relação ao ICMS, por exemplo, desde que a tributação siga rigorosamente o princípio do destino e o reembolso do imposto nas transações interestaduais seja simplificado. No entanto, a necessidade de reformulação do imposto sobre o consumo no Brasil surge devido à tendência global de aumentar a tributação sobre a renda e o patrimônio.

Sudré (2019) acrescenta que o Brasil, por não tributar a renda ou patrimônio dos cidadãos, acaba por focar nos impostos indiretos, dentre os quais se destacam o IPI e o ICMS, por exemplo, sem ignorar, claro, tributos diretos, como IPTU e IPVA, situação que causa sérios danos principalmente às camadas mais pobres, não raras vezes comprometendo o mínimo existencial. Essa questão, lembra Albuquerque

(2022), deveria ser melhor discutida no âmbito do Poder Legislativo, nas propostas de mudança no sistema tributário, o que não vem ocorrendo.

Nesse contexto é que se faz necessário tecer algumas considerações sobre a reforma tributária no Brasil, mormente as Propostas de Emenda à Constituição nº 45/2019 e nº 110/2019. Aquela, em apertada síntese, apresentada pelo Deputado Federal Baleia Rossi e elaborada pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), visa alterar o Sistema Tributário Nacional. Essa iniciativa, adotada pela Câmara dos Deputados, tem como principal propósito a simplificação do ordenamento jurídico brasileiro no âmbito tributário, fundamentando-se nos princípios de simplicidade, neutralidade, equidade e transparência.

A PEC propõe a centralização de tributos sobre o consumo, substituindo cinco impostos (PIS, COFINS, IPI, ICMS e ISS) por um único Imposto sobre Valor Agregado (IVA) denominado Imposto sobre Bens e Serviços (IBS). A justificativa apresentada pelos autores destaca a busca por uma ampla reforma tributária, unificando tributos de competência da União, Estados-membros e Municípios, o que, segundo a proposta, simplificaria significativamente o sistema tributário brasileiro.

De acordo com Pinheiro (2019), o objetivo da PEC nº 45/2019 é unificar a base de incidência já que não haveria produtos categorizados por sua essencialidade no país, como há atualmente. Para o autor, a busca por simplificação e desburocratização do sistema tributário brasileiro em benefício do contribuinte é uma discussão antiga. Nesse contexto, a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 45/2019 surge como uma alternativa para enfrentar a complexidade do sistema tributário nacional. O autor destaca um estudo recente que classifica o Brasil como o país que demanda o maior número de horas anuais, cerca de 2600, para o cumprimento de exigências burocráticas, enquanto em países como a Alemanha, esse tempo é significativamente menor, totalizando apenas 100 horas anuais.

Ainda de acordo com Pinheiro (2019), os proponentes da PEC nº 45/2019 apresentam argumentos para a supressão de cinco tributos, incluindo o ISS, devido à sua natureza cumulativa e ao efeito cascata, além de mencionarem o PIS e a COFINS, ressaltando que, desde a Constituição de 1988, houve uma ampliação do seu campo de incidência, o que, segundo eles, justifica a necessidade de revisão. Essa proposta visa, portanto, não apenas simplificar, mas também corrigir aspectos considerados inadequados no sistema tributário brasileiro.

Ainda, A Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 110/2019 apresenta diversas propostas de adequação, com mais de duzentas emendas já submetidas à proposta original. Resumidamente, as mudanças propostas podem ser sintetizadas em quatro pontos principais: primeiro, a substituição de cinco tributos por um imposto único, sem prejudicar a autonomia dos Estados-membros e Municípios em relação à fixação de alíquotas, cobrança, fiscalização, entre outros aspectos. O segundo ponto destaca a necessidade de um período de adaptação, especialmente para que as empresas se ajustem às novas regras. O terceiro ponto sugere um período de transição para que os entes federados se adequem ao novo sistema. Por último, a proposta visa reduzir a rigidez orçamentária ao substituir o modelo atual, que vincula e compartilha o sistema com base na alíquota, por um modelo que considera o imposto em sua individualidade (BRASIL, 2019b).

A Reforma proposta visa, de forma resumida, simplificar, padronizar e consagrar o princípio de destino, buscando o fim da "guerra fiscal" e outras alterações para garantir maior transparência no sistema tributário nacional. As propostas legislativas têm como objetivo central a simplificação do sistema tributário, sem implicar na redução ou mitigação da autonomia dos entes federados. Essa abordagem possibilitará que empresas, Estados-membros e Municípios se adaptem às mudanças, especialmente na substituição de vários tributos por um único imposto, o IBS, de competência da União, a ser repartido entre os demais entes federados (MACHADO; CASTRO, 2022).

Desta feita, os estudiosos acreditam que a simplificação do sistema tributário também impactará o contencioso e resultará em custos menores para os produtos devido à redução da burocracia. Antecipa-se que os benefícios serão diversos, refletindo até mesmo no Produto Interno Bruto (PIB). Isso ocorre porque a reforma da tributação sobre o consumo no Brasil é considerada urgente, uma vez que, ao contrário da tendência global, o país concentra a tributação no consumo em detrimento da tributação sobre renda e patrimônio (MACHADO; CASTRO, 2022).

Tem-se, ainda, uma segunda proposta que merece algumas considerações. Trata-se da Proposta de Emenda à Constituição nº 110/2019, apresentada pelo Senador Davi Alcolumbre e outros, visa a modificação do Sistema Tributário Nacional, tomando como base o texto da PEC/233/2008 proposta anteriormente pelo Deputado Federal Luiz Carlos Hauly. Em linhas gerais, a proposta sugere a extinção progressiva de nove tributos, incluindo IPI, IOF, PIS, PASEP, COFINS, ICMS, ISSQN, Cide-

Combustíveis e Salário-Educação, substituindo-os por um único imposto, o IBS (Imposto sobre Operações com Bens e Serviços) (BRASIL, 2019a).

Em apertada síntese, a proposta almeja reestruturar o Sistema Tributário Nacional, simplificando-o por meio da unificação dos tributos sobre consumo, com a introdução do IBS e do IS (Imposto Seletivo). A ideia central é aumentar gradualmente os impostos sobre renda e patrimônio, aprimorando a eficácia da arrecadação e reduzindo a burocracia, sem alterar a carga tributária. Os objetivos finais incluem a diminuição dos custos de produção, o aumento da competitividade, a redução dos custos de contratação, a geração de empregos, o fortalecimento do poder de consumo e, conseqüentemente, o impulso para um círculo virtuoso e um significativo crescimento econômico (BRASIL, 2019a).

Segundo Marcon e Trindade (2022), a intenção subjacente à Proposta de Emenda à Constituição nº 110/2019 é a modificação do atual regime de discriminação de rendas, abordando tanto a esfera das competências tributárias quanto a transferência de receitas entre as entidades federadas, incluindo a criação de um fundo para repartição dessas receitas. O IBS (Imposto sobre Operações com Bens e Serviços) seria de competência estadual, enquanto o IS (Imposto Seletivo) seria de competência da União.

Assim, a PEC propõe nove alterações ao art. 153 da Constituição Federal, delineando os parâmetros do IBS e do IS. Nota-se que o IBS, embora de competência estadual, requer a atuação conjunta do Congresso Nacional para sua efetivação, clamando por uma atuação coordenada dos Estados e Municípios, bem como a criação de um "super Fisco" (MARCON; TRINDADE, 2022).

A proposta também aborda a concessão de benefícios fiscais em determinadas operações, sendo necessário que uma Lei Complementar estabeleça a redução tributária em produtos como os destinados ao consumo animal e à educação infantil, considerados essenciais. Em comparação com a proposta anteriormente analisada, a PEC nº 110/2019 é mais abrangente, prevendo a substituição de nove tributos pelo IBS e buscando simplificar o sistema tributário (MACHADO; CASTRO, 2022).

Segundo Pagnani (2020), as PEC's retromencionadas, ambas de 2019, evidenciam a preocupação do legislador em unificar tributos, substituindo a estrutura tributária atual considerada ultrapassada. O objetivo é criar um sistema mais simplificado e fundamentado na solidariedade, ainda que o foco não seja

necessariamente a redução das desigualdades sociais por meio da menor incidência de tributos sobre consumo e aumento da tributação da renda.

Correia Neto et al. (2020) complementam que ambas as proposições, a preocupação do legislador é simplificar e racionalizar a tributação sobre a produção e comercialização de bens e a prestação de serviços, atualmente sob a competência do ICMS, dos Estados-membros, embora a receita tributável seja compartilhada por força de lei. A proposta de Reforma Tributária, conforme delineada pela PEC nº 45/2019, estabelece a competência da União para criar, por meio de lei complementar, o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços). Esse é um aspecto revolucionário na sistemática tributária nacional, pois a arrecadação seria realizada por todos os entes federados - União, Estados, Municípios e Distrito Federal -, cada um com uma alíquota específica.

No entanto, a substituição do sistema atual por uma possível fusão das PECs 45 e 110/2019 pode não atingir a eficácia desejada, considerando todos os dados apresentados. Embora haja simplificação no Sistema Tributário Nacional em termos de metodologia de arrecadação, cálculo e fiscalização, permanecerá a tributação excessiva sobre o consumo, mesmo com a unificação proposta. Em resumo, a desigualdade continuará, se não aumentar.

Destarte, tem-se que o Sistema Tributário Nacional enfrenta críticas, e os projetos de reforma tributária, especialmente a PEC 45/2019 e PEC 110/2019, não estão imunes a elas. Há rejeição ao sistema atual devido à sua complexidade, e as propostas de reforma prometem um maior grau de simplificação. Contudo, questões pontuais, como o justiça social são ignoradas, justificando um debate acerca da maior atenção que mesclam os princípios da capacidade contributiva e da igualdade tributária, e o conseqüente fomento da justiça social, como se passa a discutir na próxima seção.

4 REFORMA TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA E O RESPEITO À IGUALDADE TRIBUTÁRIA E À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

Segundo Sbardellati e Lavinás (2020), abordar a reforma tributária solidária implica reconhecer a possibilidade de angariar recursos adicionais na arrecadação tributária, baseando-se na progressividade para atender demandas urgentes da sociedade. Esse benefício deve ser incondicional, alinhado à tendência crescente dos programas de renda mínima em desenvolvimento pelo mundo.

Lima e Piscitelli (2018) destacam que debater a reforma tributária no país requer considerar diversos fatores, incluindo a desigualdade social e a necessidade de aumentar a progressividade da tributação para corrigir problemas relacionados à iniquidade.

Os autores argumentam que as disparidades sociais, reconhecidas há alguns anos como resultantes da estrutura tributária, refletem negativamente no desempenho econômico, prejudicam a economia e incentivam a exploração da mão de obra e a discriminação (LIMA; PISCITELLI, 2018). Desta feita, discutir a reforma tributária solidária é uma medida imperativa, pois, ao favorecer os menos privilegiados e elevar sua capacidade de consumo, não apenas corrige as desigualdades sociais, mas também impulsiona a economia do país.

Oliveira (2018) destaca que o sistema tributário nacional é um instrumento anticrescimento, antiequidade e antifederação, uma vez que os tributos incidem predominantemente sobre impostos indiretos, incluindo os sobre o consumo, muitas vezes de forma cumulativa, resultando em injustiças sociais. Em meio a uma alta carga tributária, é essencial pensar em alternativas que beneficiem principalmente os menos favorecidos, enfatizando a importância de observar a capacidade contributiva e promover, conseqüentemente, a igualdade social.

No contexto da justiça social, preconizada por meio de uma reforma tributária fundamentada na justiça fiscal, que estabeleça limites à tributação e considere as peculiaridades dos contribuintes, ganha destaque, pois também favorece meios para garantir o mínimo existencial. O mínimo existencial desempenharia, assim, um papel limitador e garantidor, estabelecendo limites à tributação e garantindo condições mínimas de dignidade. Essa proteção na tributação indireta seria proporcionada unicamente pelo binômio seletividade/essencialidade, concentrado na fórmula de que, quanto mais essencial o produto, mercadoria ou serviço, menor deveria ser sua alíquota (CAUREO, 2015).

Não se pode ignorar que a Constituição Federal de 1988, entre outros princípios, fundamentos e objetivos, prevê a redução da desigualdade social como um dos objetivos da República Federativa do Brasil, o que exige a adoção de diversas medidas, incluindo uma reforma tributária.

Nesse sentido, Fagnani (2018) argumenta que a Reforma Tributária deve estar alinhada ao propósito de fortalecer o Estado de Bem-Estar Social, preservando e

diversificando as fontes de financiamento da proteção social, para reduzir as desigualdades sociais e promover o desenvolvimento nacional.

Outro motivo que justifica a necessidade de uma reforma tributária solidária é a inadequação do modelo tributário atual, que é inversamente proporcional à renda do brasileiro, e, principalmente, ao seu patrimônio. Isso significa que a tributação no Brasil reflete diretamente a distribuição de renda e propriedade, reforçando a desigualdade social, uma vez que a tributação incide sobre bens e serviços de forma indireta e regressiva sobre a população (LIMA; PISCITELLI, 2018).

Diante disso, as discussões sobre a reforma tributária no Brasil devem considerar questões como a personalização do ICMS, dada a inadequação do modelo atual em relação à tributação sobre o consumo, e, assim, promover medidas de igualdade social, corrigindo as incoerências existentes e justificando o modelo preconizado de reforma tributária social. Ademais, é inegável que, entre os fundamentos da República Federativa do Brasil, encontra-se a busca pela realização da justiça social, e a política tributária pode (e deve) ser utilizada para operacionalizar esse objetivo, especialmente porque os tributos exercem sua função extrafiscal.

Ademais, o sistema tributário deve primar pela escolha de políticas que busquem atenuação das desigualdades sociais, e para isso, deve distribuir adequadamente a carga de tributos entre os contribuintes, respeitando sempre as características individuais específicas de cada um, pois, de acordo com Dutra (2010), com o fim do Estado Liberal, que propunha um Estado mínimo, surge a noção de um Estado social, que deve intervir para suprir as necessidades sociais emergentes. O tributo, por sua vez, passa a ter, além do fiscal, também um caráter extrafiscal, objetivando fins sociais.

Contudo, para que o Estado social cumpra seu objetivo primordial, qual seja, o alcance do bem estar comum, é preciso que este lance mão da tributação para angariar os recursos necessários para a consecução dos serviços públicos essenciais. Essa tributação, todavia, não deve prejudicar o contribuinte em demasia. O que garantirá o respeito à justiça social e a equidade de um sistema tributário será exatamente a observância do princípio da capacidade contributiva e, em se tratando do imposto de renda, a progressividade das alíquotas (RIBEIRO; 2010), dentre outras questões.

Em se tratando da justiça fiscal, entende Costa (2014, p. 88) que muito embora tenha o constituinte asseverado que os “impostos terão caráter pessoal e serão

graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”, o uso da expressão “sempre que possível” é completamente desnecessária, tendo em vista que o Direito só opera no campo do possível. Além do mais, a expressão pode levar à interpretação errônea de que o legislador infraconstitucional poderia transigir quanto à utilização do critério da capacidade contributiva na elaboração das leis, o que é inaceitável, principalmente em se tratando de imposto de renda.

Logo, a expressão "sempre que possível", como já apontado anteriormente, diz respeito ao caráter pessoal dos impostos, já que nem todos possui essa característica, mas jamais poderá alcançar a capacidade econômica do contribuinte (MARTINS, 2016). Portanto, aceitar entendimento diverso levaria a aceitar a completa nulidade do princípio em comento, pois o contribuinte que se sentisse lesado pela exação deveria demonstrar que, no seu caso, seria possível a aplicação do princípio.

Desta feita, tendo em vista a importância do princípio da capacidade contributiva para a construção de um sistema tributário justo e equânime, Dutra (2010, p. 30) critica a forma como o princípio vem sido tratado pelos operadores do direito, mormente quando se trata de tributação sobre consumo.

Não é demais frisar que o princípio da capacidade contributiva determina que o contribuinte deve suportar uma carga tributária compatível com os seus haveres, sendo vedada a exação que comprometa sua subsistência pessoal e de sua família. A exação deve, portanto, obedecer a um limite inferior e a um limite superior: a não-tributação do mínimo existencial e a vedação ao tributo confiscatório.

Nesse contexto a progressividade é vista como princípio que ordena que a alíquota deva ser tanto maior quanto for a base de cálculo, e que no Brasil varia de 7% a 27,5% no que diz respeito, especificamente ao imposto de renda, mas sequer é observada em relação a outros tributos, como o ICMS, que possui alíquota fixa, tal como ocorre com os demais tributos indiretos, que incidem sobre o consumo no país.

A proporcionalidade, por seu turno, impõe que a alíquota deve ser constante, independentemente do valor da base de cálculo (MACHADO; CASTRO, 2022). Fato é que a escolha da técnica de tributação, se progressiva ou proporcional, deve levar em conta vários aspectos sociais. Não há uma única técnica apropriada para todas as realidades socioeconômicas (ALBUQUERQUE, 2022).

Destarte, evidencia-se que não basta pensar o sistema tributário e uma reforma a partir da simplificação dos tributos. A necessidade premente de abordar a reforma tributária sob a ótica da justiça social emerge como imperativa para conter o

agravamento das desigualdades sociais no Brasil. Diante da complexa estrutura tributária atual, que incide de forma desproporcional sobre os estratos mais vulneráveis da sociedade, é mister estabelecer medidas que promovam equidade e distribuição mais justa dos encargos fiscais.

Posta assim a questão, tem-se que a busca por uma tributação progressiva, alinhada ao princípio da capacidade contributiva, torna-se imprescindível para mitigar os efeitos nocivos da tributação regressiva sobre o consumo. A reforma tributária, quando orientada pela perspectiva da justiça social, não apenas contribui para corrigir as distorções existentes, mas também representa um instrumento essencial na promoção da igualdade e no fortalecimento do tecido social, alinhado aos princípios fundamentais consagrados na Constituição Federal de 1988, incluindo a diminuição das desigualdades.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante das reflexões apresentadas, este estudo propôs-se a investigar a intrincada relação entre o sistema tributário brasileiro, em especial a tributação sobre o consumo, e a persistente desigualdade social que permeia nosso cenário socioeconômico.

Ao contextualizar a tributação sobre o consumo no contexto jurídico brasileiro, evidenciou-se a concentração de encargos sobre os estratos mais vulneráveis da sociedade, exacerbando as disparidades sociais. Logo, os menos desprovidos de recursos financeiros acabam suportando maior encargo tributário, até mesmo porque os tributos incidentes sobre consumo, a exemplo do ICMS, IPI E PIS/COFINS, não raras vezes incidem sobre várias etapas da produção.

De fato, o problema crítico da prevalência da tributação sobre o consumo em detrimento da tributação sobre renda e capital no Brasil é um desafio estrutural que perpetua a desigualdade social. A tributação majoritariamente voltada para o consumo incide de maneira que impacta os mais vulneráveis economicamente, pois ao concentrar os encargos sobre bens e serviços, penaliza de maneira desproporcional os mais pobres, uma vez que estes destinam a maior parte de sua renda ao consumo básico.

Portanto, tem-se que essa distorção no modelo tributário não apenas aprofunda as disparidades socioeconômicas, mas também falha em atacar efetivamente a

concentração de renda e patrimônio. Logo, constata-se que é necessária uma revisão urgente no sistema tributário brasileiro, buscando equilibrar a carga fiscal, promovendo justiça social e incentivando a progressividade na tributação sobre renda e capital como instrumento para mitigar a desigualdade social.

Apesar do consenso quanto à excessiva incidência da tributação sobre o consumo no Brasil, as propostas de reforma tributária parecem priorizar mais a simplificação do sistema do que a implementação de técnicas que favoreçam a tributação da renda em detrimento do consumo. A busca por um tributo único, como evidenciado nas propostas em discussão, muitas vezes não contempla medidas mais incisivas para reequilibrar a carga tributária de maneira progressiva.

Portanto, tem-se que a simplificação, embora relevante para tornar o sistema mais eficiente e transparente, não necessariamente aborda de maneira direta a questão da desigualdade ao privilegiar a tributação sobre o consumo. A reforma tributária, em meio a esse cenário, demanda uma abordagem mais aprofundada e estratégica, voltada para a promoção da justiça social e a redução das disparidades econômicas, através da consideração de técnicas que favoreçam a tributação da renda e do patrimônio.

Conclui-se que a interconexão entre o sistema tributário nacional e as desigualdades sociais no Brasil é um fenômeno complexo e marcado por nuances que demandam atenção específica, evidenciando que a reforma tributária no Brasil deve alinhar-se a princípios de justiça social, observando a capacidade contributiva e a progressividade, a fim de estabelecer um ambiente fiscal que não apenas arrecade, mas também promova a mitigação das desigualdades.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Tiago Luiz de Moura. Alíquota Única Versus Capacidade Contributiva: Desafios para uma Reforma Tributária da Tributação sobre o Consumo no Brasil. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 52, p. 392-436, 2022.

BRAGA, Thécio. **ICMS personalizado (ICMS-p):** benefícios fiscal em prol da isonomia tributária e do livre exercício de atividade econômica. 2018, 63 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Jurídicas e Sociais) – Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em: 10 nov. 2023.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 110, de 2019a**: Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em: 10 nov. 2023.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 45, de 2019b**: altera o sistema tributário nacional e dá outras providências. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019. Acesso em: 10 nov. 2023.

BUZATTO, Gustavo; CAVALCANTE, Miquerlam Chaves. Reforma Tributária e Regressividade: a Tributação sobre o Consumo e a Busca por Justiça Fiscal. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 52, p. 162-188, 2022.

CAUREO, Elisângela Simon. Capacidade contributiva, tributação indireta e mínimo existencial. **RGPE - Revista da Procuradoria-Geral do Estado**, Porto Alegre, v. 36, n. 76, p. 103-152, 2015.

COSTA, João Pedro Revoredo Pereira da; DOMINGUES, Edson Paulo; CARDOSO, Débora Freire. Tributação sobre consumo no Brasil: aspectos de ineficiência e desigualdade para reforma tributária. **Cedeplar**, Universidade Federal de Minas Gerais, 2023. Disponível em: <https://ideas.repec.org/p/cdp/texdis/td652.html>. Acesso em: 10 nov. 2023.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**: Constituição e Código Tributário Nacional. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

DUARTE, Cláudia. Na contramão do mundo, Brasil tributa mais o consumo. **O Tempo**, Carga Tributária, 27 jun. 2016. Disponível em: <https://www.otempo.com.br/economia/na-contramao-do-mundo-brasil-tributa-mais-o-consumo-1.1329469>. Acesso em: 10 nov. 2023.

DUTRA, Micaela Dominguez. **Capacidade contributiva**: análise dos direitos humanos e fundamentais. São Paulo: Saraiva, 2010.

FAGNANI, Eduardo (Org.). **A reforma tributária necessária**: diagnóstico e premissas. Brasília ANFIP; FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

LEONETTI, Carlos Araújo. **O imposto sobre a renda como instrumento de justiça social no Brasil**. São Paulo: Manole, 2003.

LIMA, Pedro Garrido da Costa; PISCITELLI, Roberto Bocaccio. Reforma tributária: desigualdade, progressividade e proposições legislativas. **Revista de Planejamento e Orçamento**, v. 8, n. 1, p. 04-27, 2018.

MACHADO, Lúcio de Souza; CASTRO, Rafael Augusto Caetano. Análise das propostas de reforma tributária à luz do modelo tributário chinês. **RAGC**, v. 10, n. 45, 2022. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/ragc/article/view/2723>. Acesso em: 08 nov. 2023.

MARCON, Vinicius; TRINDADE, Antonio Cesar. Impactos da PEC 110/2019 da reforma tributária sobre tributação em uma empresa do ramo frigorífico. **Seminário de Iniciação Científica e Seminário Integrado de Ensino, Pesquisa e Extensão**, p. e31722-e31722, 2022.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. In: FAGNANI, Eduardo (Org.). **A reforma tributária necessária: diagnóstico e premissas**. Brasília ANFIP; FENAFISCO; São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.

PINHEIRO, Lilian. A reforma tributária brasileira: PEC 45/2019: o que muda? **Migalhas**, 09 ago. 2019. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI308324,91041-A+reforma+tributaria+brasileira+PEC+4519+O+que+muda+Parte+I>. Acesso em: 10 nov. 2023.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Capacidade contributiva: análise dos direitos humanos e fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2010.

SBARDELLATI, Eliane Cristina Araújo; LAVINAS, Lena. UMA nota sobre os programas de renda: entre renda mínima e renda universal, o Brasil na encruzilhada. **A Economia Em Revista - AERE**, v. 28, n. 2, p. 01-10, 2020.

SILVA, Giovanni Padilha da. **ICMS personalizado (ICMS-P): um IVA moderno, eficiente y equitativo**. 2017, 278 f. Tese (Doutorado em Economia Aplicada) – Universidade de Alcalá, Alcalá de Henares, 2017.

SUDRÉ, Lu. Entenda por que os pobres pagam mais impostos no Brasil. **Brasil de Fato**, 28 jan. 2019. Disponível em: <https://www.brasildefato.com.br/2019/01/28/entenda-porque-os-pobres-pagam-mais-impostos-no-brasil/>. Acesso em: 10 nov. 2023.