

Álison José Maia Melo

Antônio de Pádua Marinho Monte

Antonio Elmo Queiroz

Benedito Gonçalves

Bruno Nogueira Rebouças

Debora Bezerra de Menezes Serpa Maia

Eduardo Sabbag

Fabio Junqueira de Carvalho

Felipe de Abreu Fortaleza

Fernando Aurelio Zilveti

20
23

HUGO DE
BRITO **MACHADO**

C O O R D E N A D O R

HUGO DE
BRITO **MACHADO**
SEGUNDO

SCHUBERT DE
FARIAS MACHADO

O R G A N I Z A D O R E S

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE PÓS-PANDEMIA

Hugo de Brito Machado Segundo

Ítalo Farias Pontes

Ivo César Barreto de Carvalho

José Eduardo Soares de Melo

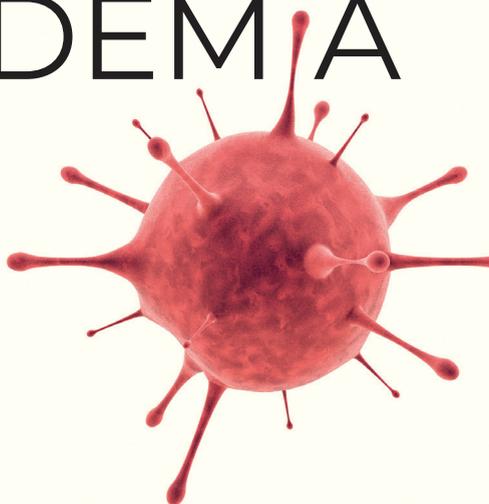
Marcia Soares de Melo

Maria Inês Murgel

Mary Elbe Queiroz

Renato Cesar Guedes Grilo

Schubert de Farias Machado



ICET INSTITUTO
CEARENSE
DE ESTUDOS
TRIBUTARIOS

EDITORA
FOCO

Você está recebendo, **GRATUITAMENTE**, um fragmento da obra da **Editora Foco**, para dar início aos seus estudos e conhecer um pouco mais do nosso trabalho e o de nossos autores.

É bom frisar que tal parte não representa a totalidade da obra ou da disciplina. É apenas uma amostra!

A obra, em sua totalidade, poderá ser adquirida no site da **Editora Foco**:

www.editorafoco.com.br

Bons estudos!

Editora Foco



Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com ISBD

T822

Tributação e desigualdade pós-pandemia / Álisson José Maia Melo [et al.] ; organizado por Hugo de Brito Machado Segundo, Schubert de Farias Machado ; coordenado por Hugo de Brito Machado. - Indaiatuba, SP : Editora Foco, 2023.

328 p. ; 16cm x 23cm.

Inclui bibliografia e índice.

ISBN: 978-65-5515-743-7

1. Direito. 2. Direito tributário. I. Melo, Álisson José Maia. II. Monte, Antônio de Pádua Marinho. III. Queiroz, Antonio Elmo. IV. Gonçalves, Benedito. V. Rebouças, Bruno Nogueira. VI. Maia, Debora Bezerra de Menezes Serpa. VII. Sabbag, Eduardo. VIII. Carvalho, Fabio Junqueira de. IX. Fortaleza, Felipe de Abreu. X. Zilveti, Fernando Aurelio. XI. Segundo, Hugo de Brito Machado. XII. Pontes, Ítalo Farias. XIII. Carvalho, Ivo César Barreto de. XIV. Melo, José Eduardo Soares de. XV. Melo, Marcia Soares de. XVI. Murgel, Maria Inês. XVII. Queiroz, Mary Elbe. XVIII. Grilo, Renato Cesar Guedes. XIX. Machado, Schubert de Farias. XX. Título

2023-733

CDD 341.39 CDU 34:336.2

Elaborado por Vagner Rodolfo da Silva - CRB-8/9410

Índices para Catálogo Sistemático:

1. Direito tributário 341.39

2. Direito tributário 34:336.2

Álison José Maia Melo

Antônio de Pádua Marinho Monte

Antonio Elmo Queiroz

Benedito Gonçalves

Bruno Nogueira Rebouças

Debora Bezerra de Menezes Serpa Maia

Eduardo Sabbag

Fabio Junqueira de Carvalho

Felipe de Abreu Fortaleza

Fernando Aurelio Zilveti

HUGO DE
BRITO **MACHADO**
C O O R D E N A D O R

HUGO DE
BRITO **MACHADO**
SEGUNDO

SCHUBERT DE
FARIAS MACHADO
O R G A N I Z A D O R E S

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE PÓS-PANDEM A

Hugo de Brito Machado Segundo

Ítalo Farias Pontes

Ivo César Barreto de Carvalho

José Eduardo Soares de Melo

Marcia Soares de Melo

Maria Inês Murgel

Mary Elbe Queiroz

Renato Cesar Guedes Grilo

Schubert de Farias Machado

2023 © Editora Foco

Coordenador: Hugo de Brito Machado

Organizadores: Hugo de Brito Machado Segundo e Schubert de Farias Machado

Autores: Álisson José Maia Melo, Antônio de Pádua Marinho Monte, Antonio Elmo Queiroz, Benedito Gonçalves, Bruno Nogueira Rebouças, Debora Bezerra de Menezes Serpa Maia, Eduardo Sabbag, Fabio Junqueira de Carvalho, Felipe de Abreu Fortaleza, Fernando Aurelio Zilveti, Hugo de Brito Machado Segundo, Ítalo Farias Pontes, Ivo César Barreto de Carvalho, José Eduardo Soares de Melo, Marcia Soares de Melo, Maria Inês Murgel, Mary Elbe Queiroz, Renato Cesar Guedes Grilo e Schubert de Farias Machado

Diretor Acadêmico: Leonardo Pereira

Editor: Roberta Densa

Assistente Editorial: Paula Morishita

Revisora Sênior: Georgia Renata Dias

Capa Criação: Leonardo Hermano

Diagramação: Ladislau Lima e Aparecida Lima

Impressão miolo e capa: FORMA CERTA

DIREITOS AUTORAIS: É proibida a reprodução parcial ou total desta publicação, por qualquer forma ou meio, sem a prévia autorização da Editora FOCO, com exceção do teor das questões de concursos públicos que, por serem atos oficiais, não são protegidas como Direitos Autorais, na forma do Artigo 8º, IV, da Lei 9.610/1998. Referida vedação se estende às características gráficas da obra e sua editoração. A punição para a violação dos Direitos Autorais é crime previsto no Artigo 184 do Código Penal e as sanções civis às violações dos Direitos Autorais estão previstas nos Artigos 101 a 110 da Lei 9.610/1998. Os comentários das questões são de responsabilidade dos autores.

NOTAS DA EDITORA:

Atualizações e erratas: A presente obra é vendida como está, atualizada até a data do seu fechamento, informação que consta na página II do livro. Havendo a publicação de legislação de suma relevância, a editora, de forma discricionária, se empenhará em disponibilizar atualização futura.

Erratas: A Editora se compromete a disponibilizar no site www.editorafoco.com.br, na seção Atualizações, eventuais erratas por razões de erros técnicos ou de conteúdo. Solicitamos, outrossim, que o leitor faça a gentileza de colaborar com a perfeição da obra, comunicando eventual erro encontrado por meio de mensagem para contato@editorafoco.com.br. O acesso será disponibilizado durante a vigência da edição da obra.

Impresso no Brasil (04.2023) – Data de Fechamento (04.2023)

2023

Todos os direitos reservados à

Editora Foco Jurídico Ltda.

Rua Antonio Brunetti, 593 – Jd. Morada do Sol

CEP 13348-533 – Indaiatuba – SP

E-mail: contato@editorafoco.com.br

www.editorafoco.com.br

APRESENTAÇÃO

Periodicamente o ICET promove a pesquisa sobre temas relevantes de Direito Tributário, na intenção de colaborar com o aprimoramento da ordem jurídica. Desta feita, o Instituto escolheu estudar tributação e desigualdade, assunto longamente maturado em reuniões de trabalho nas quais o professor Hugo de Brito Machado reitera sua preocupação com a desigualdade social que existe em nosso País.

Há muito Hugo Machado preconiza medidas tendentes a reduzir a regressividade do sistema tributário, como a instituição do Imposto sobre Grandes Fortunas – IGF, a efetiva progressividade dos impostos patrimoniais, a reformulação da tabela de incidência do imposto de renda das pessoas físicas para que deixe de alcançar o mínimo existencial e, em paralelo, a redução dos impostos sobre o consumo. Sustenta a implementação de incentivos fiscais fomentadores de atividade econômica nas regiões mais pobres do país, lembrando que a tão combatida *guerra fiscal* cumpre o que está na Constituição e tem sido o único instrumento tributário eficaz no ataque às desigualdades regionais. Hugo Machado ressalta que o combate à desigualdade não se resume ao equilíbrio da arrecadação de tributos, sendo imprescindível que o gasto público seja movido pela solidariedade social e realizado com seriedade tendo em vista, sobretudo, a necessidade dos mais pobres.¹

Nosso propósito é despertar o espírito crítico e o interesse no aperfeiçoamento do sistema tributário, no sentido de atenuar a desigualdade abismal que separa alguns brasileiros de muitos outros brasileiros. O assunto ganha especial relevo quando o Presidente da República, no discurso de posse do seu terceiro mandato, reconhece a necessidade inadiável de reduzir a histórica desigualdade social brasileira e mostra interesse em combatê-la inclusive com instrumentos fiscais. O presente volume não traz apenas análises do direito posto, contém vários textos abordando o assunto a partir de valores que podem nortear a feitura e aplicação de novas leis tributárias que tenham como objetivo diminuir ou ao menos evitar que essa desigualdade se acentue. O momento é propício para isso.

Mantivemos a sistemática de ofertar perguntas aos convidados, com o único intuito de orientar o desenvolvimento dos trabalhos. Acolhendo sugestão do professor Luiz Dias Martins Filho, os estudos também envolvem os efeitos

1. Machado, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 42. ed. São Paulo: Malheiros/JusPodivm, 2022, p. 48.

da pandemia Covid-19, restando definido o tema: “*Tributação e Desigualdade Pós-Pandemia*”.

O ICET agradece ao professor Hugo de Brito Machado Segundo pela redação das perguntas, a importante parceria da Editora Foco e aos diversos estudiosos que atenderam ao convite para essa empreitada, permitindo que a pesquisa coletiva resultasse em um feixe de artigos da melhor qualidade e com as mais diversas abordagens sobre o tema, aos quais convidamos o leitor a visitar.

Schubert de Farias Machado

COLABORADORES

Álisson José Maia Melo

Doutor em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC) – Professor Titular de Direito Empresarial do Centro Universitário 7 de Setembro (UNI7) – Professor permanente do Programa de Pós-graduação da UNI7 – Especialista em Direito Tributário pela UNI7 – Advogado.

Antônio de Pádua Marinho Monte

Doutorando em Direito e Garantias Fundamentais (FDV) – Mestre em direito (UFSC), bacharel em Direito (2005) pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA) e especialista em Direito e Processo Constitucionais (2007) pela mesma instituição, bem como em Direito e Processos Tributários pela Universidade de Fortaleza/UNIFOR (2009) – Bacharel em Ciências Contábeis (UEVA/1996) e Especialista em Contabilidade Gerencial Pública e Privada (UEVA/1999) – Membro da Academia Internacional de Letras Jurídicas (AINTERLJ) – Membro do ICET – Instituto Cearense de Estudos Tributários – Professor universitário e advogado atuante na área tributária. Endereço eletrônico: paduamarinho@gmail.com. CV: <http://lattes.cnpq.br/7688688633099021>. ORCID 0000-0002-3781-5890.

Antonio Elmo Queiroz

Pós-graduado em Direito Tributário (IBET) e Docência do Ensino Superior (UFRJ) – Vice-Presidente do Instituto Pernambucano de Estudos Tributários-IPET – Sócio de Queiroz Advogados Associados.

Benedito Gonçalves

Mestre em Direito – Especialista em Direito Processual Civil – Formado em Ciências Jurídicas e Sociais pela Faculdade Nacional de Direito, da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) – Ministro do Superior Tribunal de Justiça (STJ) – Corregedor-Geral da Justiça Eleitoral-CGE.

Bruno Nogueira Rebouças

Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP – MBA em Gestão Tributária pela USP. Pós-graduado em Direito Empresarial pela FGV/SP – Membro da comissão organizadora permanente do Tax Moot Brazil – Advogado em São Paulo.

Debora Bezerra de Menezes Serpa Maia

Mestra em Direito – Ordem Jurídica Constitucional – pela Universidade Federal do Ceará – Especialista em Direito e Processo Tributários pela Universidade de Fortaleza – Advogada.

Eduardo Sabbag

Doutor em Direito Tributário, pela PUC/SP – Doutor em Língua Portuguesa, pela PUC/SP – Mestre em Direito Público e Evolução Social, pela UNESA/RJ – Professor e Autor de obras jurídicas – Professor de Direito Tributário e de Língua Portuguesa, no Complexo de Ensino Renato Saraiva (CERS) – Coordenador e Professor dos Cursos de Pós-Graduação em Direito Tributário e em Comunicação Jurídica, na Faculdade CERS – Professor de Direito Tributário na Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie, em São Paulo/SP – Professor de Direito Tributário na Faculdade de Direito do Centro Universitário FAME-TRO, em Manaus/AM – Advogado.

Fabio Junqueira de Carvalho

Doutor pela Universidade Presbiteriana Mackenzie – Mestre em Direito pela UFMG – Especialista em Direito pela PUC/MG – Advogado.

Felipe de Abreu Fortaleza

Mestre em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC) – Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET) – Advogado civilista e tributarista na RWPV Advogados.

Fernando Aurelio Zilveti

Livre-docente, Doutor e Mestre pela Faculdade de Direito da USP – Professor e diretor do IBDT-Instituto Brasileiro de Direito Tributário – Advogado em São Paulo. E-mail: fzilveti@zilveti.com.br.

Hugo de Brito Machado Segundo

Doutor e Mestre em Direito – Professor-Associado da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, de cujo Programa de Pós-graduação (Mestrado/Doutorado) foi Coordenador (2012/2016) e do Centro Universitário Chrisuts (Unichristus)

– Membro do ICET–Instituto Cearense de Estudos Tributários – do IBDT–Instituto Brasileiro de Direito Tributário e da WCSA–*World Complexity Science Academy* – Advogado – *Visiting Scholar* na *Wirtschaftsuniversität, Viena, Áustria*.

Ítalo Farias Pontes

Advogado em Fortaleza e Membro do Instituto Cearense de Estudos Tributários.

Ivo César Barreto de Carvalho

Doutor e Mestre em Direito Tributário pela Universidade Federal do Ceará – UFC – Procurador Autárquico da Agência Reguladora de Serviços Públicos Delegados do Estado do Ceará – ARCE – Professor de Cursos de Pós-Graduação em Direito Tributário – Advogado.

José Eduardo Soares de Melo

Doutor e Livre Docente em Direito – Professor Titular da Faculdade de Direito da PUC-SP (2012-2015) – *Visiting Scholar da U. C. Berkeley* (Califórnia) – Professor Emérito da Faculdade Brasileira de Tributação.

Marcia Soares de Melo

Ex-Juíza do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo – Advogada em São Paulo.

Maria Inês Murgel

Doutora em Direito pela UFMG – Advogada.

Mary Elbe Queiroz

Pós-Doutora pela Universidade de Lisboa e Doutora em Direito Tributário (PUC/SP) – Mestre em Direito Público (UFPE) – Pós-graduada em Direito Tributário: Universidade de Salamanca – Espanha e Universidade Austral – Argentina – Pós-graduada em Neurociência (PUC/RS) – Professora – Presidente do Instituto Pernambucano de Estudos Tributários – IPET – Presidente do Conselho de Notáveis do Instituto das Juristas Brasileiras – IJB – Membro Imortal da Academia Nacional de Ciências Econômicas e Políticas Sociais – ANE – Membro do Conselho da Mulher da ACP – Membro do Grupo Mulheres do Brasil – Coordenadora do curso de pós-graduação do IBET em Pernambuco – Livros e artigos publicados e palestras no Brasil e exterior – Advogada sócia de Queiroz Advogados Associados.

Renato Cesar Guedes Grilo

Doutorando e Mestre em direito pelo Centro Universitário de Brasília – Mestrando em direito e regulação econômica pela Universidade de Brasília – Pós-graduado em direito constitucional e em direito tributário – Procurador da Fazenda Nacional (PGFN/AGU) – Assessor de Ministro do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Schubert de Farias Machado

Especialista em Direito Processual Civil pela UFC – Especialista em Direito Tributário pelo ICET – Presidente do Instituto Cearense de Estudos Tributários– ICET – Advogado.

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO

Schubert de Farias Machado..... V

COLABORADORES..... VII

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA

Álisson José Maia Melo e Felipe de Abreu Fortaleza..... 1

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES: ASPECTOS PONTUAIS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA RENDA, DA TRANSMISSÃO DE BENS E DO CONSUMO NO BRASIL

Antônio de Pádua Marinho Monte..... 31

A ADEQUADA DISTRIBUIÇÃO DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS: ANÁLISE HISTÓRICA DO PROBLEMA DA REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS

Benedito Gonçalves e Renato Cesar Guedes Grilo..... 45

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA

Bruno Nogueira Rebouças..... 63

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES NO CONTEXTO PÓS-PANDEMIA

Debora Bezerra de Menezes Serpa Maia..... 89

ISONOMIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA PERANTE A REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Eduardo Sabbag..... 107

VGBL – UM CASO DE DIFERENCIAÇÃO INJUSTIFICADA DE TRIBUTAÇÃO	
Fabio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel.....	139
MÍNIMO EXISTENCIAL – IMPOSTO DE RENDA – DESIGUALDADE PÓS-PANDEMIA	
Fernando Aurelio Zilveti.....	153
TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA	
Hugo de Brito Machado Segundo.....	171
TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE PÓS-PANDEMIA	
Ítalo Farias Pontes	193
TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA	
Ivo César Barreto de Carvalho	209
TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES NO CONTEXTO DA PÓS-PANDEMIA	
José Eduardo Soares de Melo.....	235
TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES NO CONTEXTO PÓS-PANDEMIA	
Marcia Soares de Melo.....	251
BENEFÍCIO <i>PERSE</i> : QUESTÕES E CONTROVÉRSIAS	
Mary Elbe Queiroz e Antonio Elmo Queiroz.....	265
TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE	
Schubert de Farias Machado.....	289

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA

Alisson José Maia Melo

Felipe de Abreu Fortaleza

Sumário: Introdução – 1. Premissas fundamentais; 1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?; 1.2 Mesmo abstraída a questão moral, a redução de algumas desigualdades seria defensável sob um ponto de vista econômico?; 1.3 O tributo é uma ferramenta adequada para se promover a redução de desigualdades? Mesmo que seja considerado adequado, é ele suficiente?; 1.4 Como equacionar a questão relacionada ao fato de que os detentores de maior capacidade contributiva, se confrontados com uma tributação mais onerosa – como pode ser o caso de uma destinada a reduzir desigualdades –, tendem a migrar para países de tributação mais branda, ou mesmo recorrer ao planejamento tributário internacional e ao uso de paraísos fiscais? – 2. Tributação do consumo; 2.1 É correto dizer-se que a tributação do consumo é regressiva? Como conciliar essa possível e suposta regressividade, com a necessidade de respeito à capacidade contributiva e às ideias de justiça fiscal?; 2.2 Há como ajustar a tributação do consumo à luz de considerações ligadas à capacidade contributiva, ao gênero, ou a quaisquer outras características pessoais do consumidor, levando-se em conta que o contribuinte legalmente registrado e identificado junto às repartições fiscais é o comerciante vendedor?; 2.3 É correto dizer-se que sociedades economicamente mais desiguais oneram mais pesadamente o consumo, e sociedades economicamente menos desiguais o oneram menos? A desigualdade é causa ou consequência de se atribuir maior peso à tributação do consumo?; 2.4 Possíveis defeitos da tributação sobre o consumo, no Brasil, no que tange à redução das desigualdades, serão mitigados ou incrementados pelas propostas de reforma tributária ora em tramitação e discussão no Congresso Nacional?; 2.5 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pela Covid-19? – 3. Tributação da renda; 3.1 Há relação entre a progressividade das alíquotas do imposto sobre a renda e o enfrentamento das desigualdades econômicas ou sociais?; 3.2 Quais as desvantagens, defeitos ou problemas da tributação progressiva da renda? Elas são superadas por eventuais vantagens dessa técnica de tributação?; 3.3 Tendo em vista a determinação constitucional para que o imposto sobre a renda seja regido pelo princípio da progressividade, seria válida a instituição de uma alíquota única (flat tax) para esse imposto no país?; 3.4 É possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um flat tax?; 3.5 A tributação da renda, no Brasil, possui aspectos ou particularidades, no que tange às pessoas físicas, que implicam discriminação ou quebra da igualdade no que tange a questões de gênero? Quais seriam elas, e como poderia ser remedidas?; 3.6 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pela Covid-19? – 4. Tributação das heranças; 4.1 A tributação das heranças guarda relação com a mitigação das desigualdades no plano intergeracional? Seriam essas desigualdades mais, ou menos legítimas, que aquelas surgidas durante a vida de pessoas de uma mesma geração?; 4.2 A tributação das heranças amesquinha o direito à herança, previsto constitucionalmente? Considerando-se que ambas – a tributação de heranças e o direito à herança – são previstos no texto constitucional, como conciliá-los?; 4.3 À luz do Direito Comparado,

a carga tributária incidente sobre heranças, no Brasil, pode ser considerada alta, ou baixa?; 4.4 A tributação das heranças pode se submeter ao princípio da progressividade?; 4.5 Caso afirmativa a resposta à questão anterior, seria possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um flat tax?; 4.6 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pela Covid-19? – 5. Justiça fiscal e gasto público; 5.1 A justiça de um sistema tributário pode ser aferida, ou medida, sem se considerarem os fins nos quais os recursos arrecadados são aplicados?; 5.2 Quais gastos públicos seriam mais adequados, no Brasil, para minimizar o problema das desigualdades econômicas e sociais?; 5.3 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pela Covid-19? – 6. Corrupção e desigualdades; 6.1 Quais os efeitos da corrupção sobre a tributação e sua utilização para o enfrentamento das desigualdades sociais e econômicas?; 6.2 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – Considerações conclusivas – Referências.

INTRODUÇÃO

A pandemia do novo Coronavírus, também conhecido como Covid-19 ou SARS-CoV-2, deflagrada nos últimos anos no mundo inteiro, impôs grandes desafios para a humanidade, exigindo especialmente dos governos estatais uma atenção diferenciada para o problema, em diferentes frentes de ação – sendo a principal delas (ou pelo menos deveria ter sido) a adoção de medidas sanitárias para combater a transmissão da doença (mediante serviços de saúde preventiva) e a morte das pessoas contaminadas (pelos serviços de saúde terapêutica).

Uma das frentes de ação que tanto atingiu essa pandemia quanto sofreu com seus efeitos decerto foi o da tributação. No Brasil, muitos governos estabeleceram medidas de interdição de estabelecimentos, de restrição nas cadeias de abastecimento, bem como buscou-se mitigar impactos econômicos provocados pela mudança de oferta e demanda de produtos relacionados com a profilaxia e tratamentos relacionados ao vírus. Com o fechamento das empresas, os empregos ficaram em xeque, gerando um efeito cascata para a economia do País e para o agravamento da situação de pobreza dos trabalhadores, da submissão a condições insalubres e de risco de doenças, e da condição social dos moradores de comunidades periféricas e de áreas de risco.

Para os Fiscos, o dilema entre a queda de faturamento das empresas e de circulação de mercadorias e serviços, impactando diretamente na arrecadação tributária, e a necessidade de incentivos para a manutenção dos empregos e das empresas, bem como visando a mitigação das desigualdades socioeconômicas no Brasil, agravadas no período de crise sanitária, exigiria um esforço extraordinário para evitar discrepâncias financeiras.

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES: ASPECTOS PONTUAIS SOBRE A TRIBUTAÇÃO DA RENDA, DA TRANSMISSÃO DE BENS E DO CONSUMO NO BRASIL

Antônio de Pádua Marinho Monte

Sumário: Introdução – 1. Princípio da capacidade contributiva como corolário do valor jurídico isonomia e a redução das desigualdades socioeconômicas via orçamento público – 2. Aspectos pontuais da tributação da renda no Brasil – 3. Aspectos pontuais da tributação da transmissão de bens no Brasil: ITCMD e ITBI – 4. Tributação do consumo e desigualdades socioeconômicas – Conclusão.

INTRODUÇÃO

De início, o sentimento é de gratidão pelo convite gentilmente formulado pelos professores Hugo de Brito Machado, Hugo de Brito Machado Segundo e Schubert de Farias Machado, enquanto protagonistas do *ICET – Instituto Cearense de Estudos Tributários*, entidade que muito colabora para a educação tributária no nosso estado, na incessante pesquisa e discussão de assuntos que interessam aos estudiosos dessa tão importante área jurídica. No ICET, o trabalho de construção e de reconstrução de teses jurídicas é incessante.

A presente contribuição para mais essa obra do instituto tem por objeto central “tributação e desigualdades socioeconômicas”. Tema indiscutivelmente atual e relevante que inquieta não apenas os estudiosos do direito tributário e do direito financeiro, mas também, economistas e administradores públicos, bem como a sociedade em geral que sofre as consequências das políticas públicas adotadas pelos governos federal, estaduais, distrital e municipais.

Não se pode perder de vista que o “não tributar”, o “tributar” e a intensidade dessa tributação decorrem de opções políticas, em tese autorizadas constitucionalmente, exercitáveis no campo da fiscalidade ou da extrafiscalidade.

A hipótese que se pretender ver demonstrada é a de que, não necessariamente, o tributo servirá como instrumento para redução de desigualdades; muito pelo contrário, pode ser que em alguns casos o efeito seja inverso.

A ADEQUADA DISTRIBUIÇÃO DO DEVER FUNDAMENTAL DE PAGAR TRIBUTOS: ANÁLISE HISTÓRICA DO PROBLEMA DA REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS

Benedito Gonçalves

Renato Cesar Guedes Grilo

Sumário: Introdução – 1. As normas de competência tributária nas constituições de 1824 e 1891 – 2. As materialidades abertas à tributação na constituição de 1934 com a inclusão da técnica de repartição do produto da arrecadação tributária – 3. A repartição de competências na constituição federal de 1937 – 4. O início do alargamento das competências da união na repartição da competência tributária na constituição de 1946 – 5. O advento de um sistema tributário na constituição de 1967 com a repartição hiperbólica de competências em favor da união – 6. A repartição de competências no sistema tributário nacional na Constituição Federal de 1988 – Conclusão – Referências.

INTRODUÇÃO

O fenômeno tributário já esteve compreendido como parte do direito financeiro, sendo o tributo nada mais que uma espécie de receita derivada do Estado.

Mais recentemente foi construída a autonomia científica dos estudos tributários, porém, de um modo marcadamente instrumental: predomina o entendimento de que o tributo é um instrumento de carreamento de recursos ao Estado.

Contudo, é possível ver na tributação muito mais do que um agir instrumental do Estado, especialmente quando se dá atenção às escolhas do Estado na distribuição do dever fundamental de pagar tributos.

De acordo com dados extraídos¹ da Instituição Fiscal Independente (IFI),² em 2017 37% dos tributos cobrados no Brasil incidiam sobre bens e serviços,

1. INSTITUTO FISCAL INDEPENDENTE – IFI. *Relatório de Acompanhamento Fiscal Junho de 2018*. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/542807/RAF17_JUN2018_TopicoEspecial_CargaTributaria.pdf. Acesso em: 19 set. 2022.

2. A IFI – Instituição Fiscal Independente – foi criada no final de 2016, por meio de Resolução do Senado Federal (Resolução 42/2016), com o objetivo de ampliar a transparência nas contas públicas.

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA

Bruno Nogueira Rebouças

Sumário: Introdução – 1. Premissas fundamentais; 1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?; 1.2 Mesmo abstraída a questão moral, a redução de algumas desigualdades seria defensável sob um ponto de vista econômico?; 1.3 O tributo é uma ferramenta adequada para se promover a redução de desigualdades? Mesmo que seja considerado adequado, é ele suficiente?; 1.4 Como equacionar a questão relacionada ao fato de que os detentores de maior capacidade contributiva, se confrontados com uma tributação mais onerosa – como pode ser o caso de uma destinada a reduzir desigualdades –, tendem a migrar para países de tributação mais branda, ou mesmo recorrer ao planejamento tributário internacional e ao uso de paraísos fiscais? – 2. Tributação do consumo; 2.1 É correto dizer-se que a tributação do consumo é regressiva? Como conciliar essa possível e suposta regressividade, com a necessidade de respeito à capacidade contributiva e às ideias de justiça fiscal?; 2.2 Há como ajustar a tributação do consumo à luz de considerações ligadas à capacidade contributiva, ao gênero, ou a quaisquer outras características pessoais do consumidor, levando-se em conta que o contribuinte legalmente registrado e identificado junto às repartições fiscais é o comerciante vendedor?; 2.3 É correto dizer-se que sociedades economicamente mais desiguais oneram mais pesadamente o consumo, e sociedades economicamente menos desiguais o oneram menos? A desigualdade é causa ou consequência de se atribuir maior peso à tributação do consumo?; 2.4 Possíveis defeitos da tributação sobre o consumo, no Brasil, no que tange à redução das desigualdades, serão mitigados ou incrementados pelas propostas de reforma tributária ora em tramitação e discussão no Congresso Nacional?; 2.5 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 3. Tributação da renda; 3.1 Há relação entre a progressividade das alíquotas do imposto sobre a renda e o enfrentamento das desigualdades econômicas ou sociais?; 3.2 Quais das desvantagens, defeitos ou problemas da tributação progressiva da renda? Elas são superadas por eventuais vantagens dessa técnica de tributação?; 3.3 Tendo em vista a determinação constitucional para que o imposto sobre a renda seja regido pelo princípio da progressividade, seria válida a instituição de uma alíquota única (*flat tax*) para esse imposto no país?; 3.4 É possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um *flat tax*? – Referências.

INTRODUÇÃO

É com muito orgulho que aceitamos o honrado convite do prestigiado Instituto Cearense de Estados Tributários (ICET), que nos foi direcionado por seu presidente, Schubert de Farias Machado, para escrever o presente artigo, o que se reforça pela qualidade dos estudos publicados pelo ICET há mais de duas décadas, particularmente em matéria tributária, e se soma ao fato de que os temas suscita-

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES NO CONTEXTO PÓS-PANDEMIA

Debora Bezerra de Menezes Serpa Maia

Sumário: 1. Premissas fundamentais – 2. Tributação do consumo – 3. Justiça fiscal e gasto público – Conclusões – Referências.

1. PREMISSAS FUNDAMENTAIS

1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?

1.2 Mesmo abstraída a questão moral, a redução de algumas desigualdades seria defensável sob um ponto de vista econômico?

1.3 O tributo é uma ferramenta adequada para se promover a redução de desigualdades? Mesmo que seja considerado adequado, é ele suficiente?

1.4 Como equacionar a questão relacionada ao fato de que os detentores de maior capacidade contributiva, se confrontados com uma tributação mais onerosa – como pode ser o caso de uma destinada a reduzir desigualdades –, tendem a migrar para países de tributação mais branda, ou mesmo recorrer ao planejamento tributário internacional e ao uso de paraísos fiscais?

Em época de crise mundial, algumas questões tornam-se tona com mais força. Uma delas é a que se refere às desigualdades sociais e de que forma essa problemática interfere no desenvolvimento econômico das sociedades.

A tributação tem papel extremamente importante na redistribuição de renda e também contribui para que as desigualdades já existentes não sejam incrementadas. Isso porque não somente a arrecadação tributária encontra base na ideia de solidariedade social, em que aqueles que possuem maior capacidade contributiva arcam com ônus maiores do que aqueles que a possuem em menor escala, mas também a própria aplicação dos recursos oriundos da tributação, se procedida de forma correta, enseja a redução das desigualdades sociais e propicia o financiamento da efetivação de direitos sociais.

Reduzir as desigualdades sociais, através de mecanismos como a redistribuição de renda, mormente através da efetivação dos direitos sociais, deve estar na pauta política de todos os Estados que almejam se desenvolver ou continuar crescendo economicamente. Por desigualdades sociais, entende-se “aquelas sur-

ISONOMIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA PERANTE A REGRESSIVIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO

Eduardo Sabbag

Sumário: 1. A igualdade: considerações iniciais – 2. A isonomia tributária – 3. A capacidade contributiva: a equidade e a tributação justa; 3.1 A capacidade contributiva e o mínimo vital; 3.2 A capacidade contributiva e seu plano histórico; 3.3 A capacidade contributiva na Carta Magna de 1988; 3.3.1 A capacidade contributiva e a exclusiva associação a impostos; 3.3.2 A capacidade contributiva e a expressão “sempre que possível”; 3.3.3 Impostos diretos e indiretos: conceito e classificação; 3.3.4 A capacidade contributiva e a progressividade; 3.3.5 A capacidade contributiva e a proporcionalidade; 3.3.5.1 A proporcionalidade e a regressividade no sistema tributário brasileiro; 3.3.6 A capacidade contributiva e a seletividade – Conclusão – Referências.

1. A IGUALDADE: CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A regra da igualdade (ou da isonomia) consiste senão em aquinhoar igualmente aos iguais e desigualmente aos desiguais, na medida em que se desiguam. Tal afirmação originou-se do sábio ensinamento de *Duguit*, que, reproduzindo o pensamento de Aristóteles, permitiu que a clássica ideia da *igualdade relativa* fosse divulgada a nós por Ruy Barbosa.¹

A relativização da igualdade obsta que se trate com desigualização aqueles considerados “iguais”, ou, ainda, que se oferte um linear tratamento isonômico àqueles tidos como “dessemelhantes”, sob pena de se veicular uma condenável desigualdade no lugar de uma aconselhável isonomia. Sendo assim, quando o tratamento diferenciado, dispensado pelas normas jurídicas, guarda relação de pertinência lógica com a *razão diferencial* (motivo da atitude discriminatória), não há que se falar em afronta ao princípio de isonomia. Por outro lado, a adoção de um dado fator de discriminação, sem qualquer correspondência com a lógica racional de diferenciação, colocará em xeque a almejada ideia de igualdade.

Entre nós, o *princípio da isonomia* foi prescrito, de forma genérica, no *caput* do art. 5º do texto constitucional, nos seguintes termos:

1. BARBOSA, Ruy. *Oração aos moços*. São Paulo: [s.e.] Arcádia, 1944, p. 10-11.

VGBL – UM CASO DE DIFERENCIAÇÃO INJUSTIFICADA DE TRIBUTAÇÃO

Fabio Junqueira de Carvalho

Maria Inês Murgel

Sumário: Introdução – 1. O incentivo à previdência complementar através da tributação – 2. Planos VGBL – regra especial de tributação dos rendimentos – 3. Ausência de fundamentos para tributação favorecida aos planos VGBL – Conclusão.

INTRODUÇÃO

No Brasil, o regime geral da previdência social – RGPS, há muito, enfrenta sérias dificuldades, em face do envelhecimento da população e da redução das taxas de natalidade, sendo sabido que o sistema previdenciário brasileiro não garante um benefício de aposentadoria suficiente para manter o mesmo padrão de vida do indivíduo após o término de sua vida laboral.

De acordo com levantamento realizado em 2019 pelo Tribunal de Contas da União na previdência social, na última década as desonerações previdenciárias tiveram um crescimento real de 117,2%, enquanto a receita previdenciária cresceu apenas 24,6%. No mesmo período, as desonerações previdenciárias passaram de 0,5% para 0,9% do Produto Interno Bruto brasileiro.

O RGPS adota a modalidade de financiamento denominada repartição simples, em que as contribuições previdenciárias dos trabalhadores são destinadas ao pagamento dos benefícios daqueles que já se aposentaram, e não à formação de reserva para arcar com a sua própria aposentadoria, como ocorre com o regime de capitalização. No regime de repartição simples, a equação ideal é que haja um maior número de pessoas contribuintes e um menor número de pessoas em gozo de benefícios, de forma que o encargo não seja pesado demais. Entretanto, a inversão dessa *ratio* vem sendo observada há alguns anos, em face da redução dos índices de natalidade, e a conseqüente redução do número de novos contribuintes, e em decorrência do aumento da expectativa de vida daqueles que já se aposentaram.

A União Europeia aprovou, em 2013, um estudo de 2012 denominado *Livro branco: uma agenda para pensões adequadas, seguras e sustentáveis*.¹ O

1. COMISSÃO EUROPEIA. *Livro branco – uma agenda para pensões adequadas, seguras e sustentáveis*. Bruxelas: Comissão Europeia, 2012.

MÍNIMO EXISTENCIAL – IMPOSTO DE RENDA – DESIGUALDADE PÓS-PANDEMIA

Fernando Aurelio Zilveti

Sumário: Introdução – 1. Mínimo existencial como direito fundamental – 2. Mínimo existencial no imposto de renda – 3. Mínimo existencial na interpretação constitucional – Conclusão.

INTRODUÇÃO

O momento de pandemia da Covid-19 vivido pelos brasileiros sem renda despertou o legislador para a necessidade de pensar uma saída para a miséria absoluta ao estabelecer o auxílio emergencial. Cabe ao Estado socorrer aos que sequer constam nas estatísticas econômicas, aplicando recursos do orçamento para um auxílio financeiro, em cumprimento ao princípio constitucional do mínimo existencial.

Observando o direito comparado, constatou-se que a Corte Constitucional alemã decidiu ampliar o benefício. Para tanto, a Corte alemã equiparou cidadãos. Mais recentemente, outra decisão da mesma corte constitucional desautorizou extraditar um estrangeiro no meio da pandemia Covid-19, por temer que no país de origem o extraditado não tivesse igual acesso ao mínimo existencial garantido a ele pelo Estado alemão, ao menos enquanto ambos os países se encontrem assolados pela pandemia.¹ Os requisitos constitucionais centrais para o desenho dos benefícios de segurança básica do Estado decorrem da garantia do direito fundamental de um nível de subsistência digno (art. 1º, § 1º conjugado com o art. 20º, § 1º GG). O que se entende por mínimo existencial varia no tempo, mas é possível dizer que a Corte Constitucional alemã se dedica a isso há mais de trinta anos, concretizando o princípio para os jurisdicionados.²

1. ALEMANHA – Corte Constitucional – Decisão de 5 de novembro de 2019 – 1 BvL 7/16. Acesso em: 20 set. 2022. Disponível em: https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2019/11/ls20191105_1bvl000716.html.

2. ALEMANHA – Corte Constitucional – BVerfGE 87, p. 153. (p 169 ff.) (Existenzminimum). Acesso em: 20 set. 2022. Disponível em: https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2019/11/ls20191105_1bvl000716.html.

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA

Hugo de Brito Machado Segundo

Sumário: Introdução – 1. Premissas fundamentais; 1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?; 1.2 Mesmo abstraída a questão moral, a redução de algumas desigualdades seria defensável sob um ponto de vista econômico?; 1.3 O tributo é uma ferramenta adequada para se promover a redução de desigualdades? Mesmo que seja considerado adequado, é ele suficiente?; 1.4 Como equacionar a questão relacionada ao fato de que os detentores de maior capacidade contributiva, se confrontados com uma tributação mais onerosa – como pode ser o caso de uma destinada a reduzir desigualdades –, tendem a migrar para países de tributação mais branda, ou mesmo recorrer ao planejamento tributário internacional e ao uso de paraísos fiscais? – 2. Tributação do consumo; 2.1 É correto dizer-se que a tributação do consumo é regressiva? Como conciliar essa possível e suposta regressividade, com a necessidade de respeito à capacidade contributiva e às ideias de justiça fiscal?; 2.2 Há como ajustar a tributação do consumo à luz de considerações ligadas à capacidade contributiva, ao gênero, ou a quaisquer outras características pessoais do consumidor, levando-se em conta que o contribuinte legalmente registrado e identificado junto às repartições fiscais é o comerciante vendedor?; 2.3 É correto dizer-se que sociedades economicamente mais desiguais oneram mais pesadamente o consumo, e sociedades economicamente menos desiguais o oneram menos? A desigualdade é causa ou consequência de se atribuir maior peso à tributação do consumo?; 2.4 Possíveis defeitos da tributação sobre o consumo, no Brasil, no que tange à redução das desigualdades, serão mitigados ou incrementados pelas propostas de reforma tributária ora em tramitação e discussão no Congresso Nacional?; 2.5 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 3. Tributação da renda; 3.1 Há relação entre a progressividade das alíquotas do imposto sobre a renda e o enfrentamento das desigualdades econômicas ou sociais?; 3.2 Quais as desvantagens, defeitos ou problemas da tributação progressiva da renda? Elas são superadas por eventuais vantagens dessa técnica de tributação?; 3.3 Tendo em vista a determinação constitucional para que o imposto sobre a renda seja regido pelo princípio da progressividade, seria válida a instituição de uma alíquota única (flat tax) para esse imposto no país?; 3.4 É possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um flat tax?; 3.5 A tributação da renda, no Brasil, possui aspectos ou particularidades, no que tange às pessoas físicas, que implica discriminação ou quebra da igualdade no que tange a questões de gênero? Quais seriam elas, e como poderia ser remedidas?; 3.6 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid -19? – 4. Tributação das heranças; 4.1 A tributação das heranças guarda relação com a mitigação das desigualdades no plano intergeracional? Seriam essas desigualdades mais, ou menos legítimas, que aquelas surgidas durante a vida de pessoas de uma mesma geração?; 4.2 A tributação das heranças amesquinha o direito à herança, previsto constitucionalmente? Considerando-se que ambas – a tributação de heranças e o direito à herança – são previstos no texto constitucional, como conciliá-los?; 4.3 À luz do Direito Comparado, a carga tributária incidente sobre heranças, no Brasil, pode ser considerada alta, ou baixa?; 4.4 A tributação das heranças pode se submeter ao princípio da progressividade?; 4.5 Caso afirmativa a resposta à questão anterior, seria possível atingirem-se os objetivos buscados

com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um flat tax?; 4.6 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 5. Justiça fiscal e gasto público; 5.1 A justiça de um sistema tributário pode ser aferida, ou medida, sem se considerarem os fins nos quais os recursos arrecadados são aplicados?; 5.2 Quais gastos públicos seriam mais adequados, no Brasil, para minimizar o problema das desigualdades econômicas e sociais?; 5.3 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 6. Corrupção e desigualdades; 6.1 Quais os efeitos da corrupção sobre a tributação e sua utilização para o enfrentamento das desigualdades sociais e econômicas?; 6.2 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – Considerações conclusivas.

INTRODUÇÃO

É com muita satisfação que escrevo para mais um livro da coleção de estudos tributários que, desde 1998, o Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, sob a condução do Professor Hugo de Brito Machado, produz em torno de relevantes questões jurídicas, com a participação de destacados pesquisadores. O primeiro volume da coleção, publicado pela editora IOB e dedicado, ainda nos anos 1990, à imunidade dos livros eletrônicos,¹ é mostra da atualidade e da relevância dos temas escolhidos para análise em cada uma delas.

Registro meus agradecimentos a todos os que fazem o Instituto Cearense de Estudos Tributários, em especial ao Professor Hugo de Brito Machado, pela iniciativa desta coleção e dos diversos volumes que dela fazem parte, com os quais se contribui para a construção de soluções em torno de temas como repetição do indébito e compensação, tributação de indenizações, decadência e prescrição, lançamento, interpretação da lei tributária, prova, coisa julgada, planejamento tributário, tributação das novas tecnologias, exigência de certidões negativas como instrumento de restrição a direitos fundamentais, dentre tantos outros.

Contemplando a coleção à distância, seja física, a permitir visualizar todos os livros que a integram em uma estante, seja cronológica, a facultar a análise dos reflexos que cada tema, e mesmo cada livro, teve no enfrentamento dos assuntos pela literatura especializada e pelos Tribunais, tem-se uma dimensão mais clara do valor da iniciativa, não só de organizar os volumes e convidar os autores, mas, principalmente, de escolher os temas e formular as perguntas. Até porque, em filosofia, como em ciência, as perguntas são mais importantes do que as respostas

1. MACHADO, Hugo de Brito (Org.). *Imunidade tributária do livro eletrônico*. São Paulo: IOB, 1998,

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE PÓS-PANDEMIA

Ítalo Farias Pontes

Sumário: Breves considerações – 1. Premissas fundamentais; 1.1 Existem critérios a partir dos quais desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?; 1.2 Mesmo abstraída a questão moral, a redução de algumas desigualdades seria defensável sob um ponto de vista econômico?; 1.3 O tributo é uma ferramenta adequada para se promover a redução de desigualdades? Mesmo que seja considerado adequado, é ele suficiente?; 1.4 Como equacionar a questão relacionada ao fato de que os detentores de maior capacidade contributiva, se confrontados com uma tributação mais onerosa – como pode ser o caso de uma destinada a reduzir desigualdades –, tendem a migrar para países de tributação mais branda, ou mesmo recorrer ao planejamento tributário internacional e ao uso de paraísos fiscais? – 2. Tributação do consumo; 2.1 É correto dizer-se que a tributação do consumo é regressiva? Como conciliar essa possível e suposta regressividade, com a necessidade de respeito à capacidade contributiva e às ideias de justiça fiscal?; 2.2 Há como ajustar a tributação do consumo à luz de considerações ligadas à capacidade contributiva, ao gênero, ou a quaisquer outras características pessoais do consumidor, levando-se em conta que o contribuinte legalmente registrado e identificado junto às repartições fiscais é o comerciante vendedor?; 2.3 É correto dizer-se que sociedades economicamente mais desiguais oneram mais pesadamente o consumo, e sociedades economicamente menos desiguais o oneram menos? A desigualdade é causa ou consequência de se atribuir maior peso à tributação do consumo?; 2.4 Possíveis defeitos da tributação sobre o consumo, no Brasil, no que tange à redução das desigualdades, serão mitigados ou incrementados pelas propostas de reforma tributária ora em tramitação e discussão no Congresso Nacional?; 2.5 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 3. Tributação da renda; 3.1 Há relação entre a progressividade das alíquotas do imposto sobre a renda e o enfrentamento das desigualdades econômicas ou sociais?; 3.2 Quais as desvantagens, defeitos ou problemas da tributação progressiva da renda? Elas são superadas por eventuais vantagens dessa técnica de tributação?; 3.3 Tendo em vista a determinação constitucional para que o imposto sobre a renda seja regido pelo princípio da progressividade, seria válida a instituição de uma alíquota única (*flat tax*) para esse imposto no país?; 3.4 É possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um *flat tax*?; 3.5 A tributação da renda, no Brasil, possui aspectos ou particularidades, no que tange às pessoas físicas, que implica discriminação ou quebra da igualdade no que tange a questões de gênero? Quais seriam elas, e como poderia ser remedidas?; 3.6 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 4. Tributação das heranças; 4.1 A tributação das heranças guarda relação com a mitigação das desigualdades no plano intergeracional? Seriam essas desigualdades mais, ou menos legítimas, que aquelas surgidas durante a vida de pessoas de uma mesma geração?; 4.2 A tributação das heranças amesquinha o direito à herança, previsto constitucionalmente? Considerando-se que ambas – a tributação de heranças e o direito à herança – são previstos no texto constitucional, como conciliá-los?; 4.3 À luz do Direito Comparado, a carga tributária incidente sobre heranças, no Brasil, pode ser considerada alta, ou baixa?; 4.4 A tributação das heranças pode se submeter ao princípio da progressividade?; 4.5 Caso afirmativa a resposta à questão anterior, seria possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de

aproximar a tributação progressiva de um *flat tax*?; 4.6 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 5. Justiça fiscal e gasto público; 5.1 A justiça de um sistema tributário pode ser aferida, ou medida, sem se considerarem os fins nos quais os recursos arrecadados são aplicados?; 5.2 Quais gastos públicos seriam mais adequados, no Brasil, para minimizar o problema das desigualdades econômicas e sociais?; 5.3 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – 6. Corrupção e desigualdades; 6.1 Quais os efeitos da corrupção sobre a tributação e sua utilização para o enfrentamento das desigualdades sociais e econômicas?; 6.2 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19? – Considerações conclusivas.

BREVES CONSIDERAÇÕES

Antes da pandemia de Covid-19, já era forte o movimento no Brasil para que fosse aprovada a tão sonhada reforma tributária. É muito difícil, todavia, pensar em uma reforma tributária no Brasil que seja uniforme e justa em todo o território brasileiro. Realmente, diante do tamanho do território nacional e das necessidades de cada região, é praticamente impossível aprovar uma reforma tributária que atenda a todos de forma eficaz, justa e sem causar nenhum tipo de descompasso.

Hoje, isso é fato, temos uma quantidade enorme de tributos, que incidem praticamente, na grande maioria das vezes, sobre os mesmos fatos econômicos (a exemplo do IPI, do ICMS, do ISS, do PIS e da COFINS), com pequenas diferenças conceituais. Cada tributo com uma legislação confusa, complexa e por vezes contraditória. O sistema tributário nacional é tão caótico¹ ao ponto de fiscais, do mesmo órgão tributante, ter entendimento conflitante sobre a aplicação da mesma legislação tributária. Para piorar esse cenário, a oscilação do entendimento jurisprudencial é uma constante na vida dos contribuintes, que um dia dormem com a jurisprudência em um sentido e no outro acordam com ela diametralmente oposta. Essa complexidade da legislação tributária, aliada à oscilação da jurisprudência em matéria tributária, geram uma enorme insegurança jurídica ao cidadão e as empresas, com efeitos drásticos na economia e na própria arrecadação tributária.

De todo modo, da experiência vivenciada desde 1988 até hoje com os tributos até então existentes, podemos concluir que a complexidade da legislação tributária não é interessante nem para o fisco e nem para o contribuinte. Inúmeros conflitos poderiam ser evitados se as regras do jogo fossem mais claras. Norma tributária confusa e complexa gera litígio, sobretudo diante da transferência, para o contribuinte, de inúmeras obrigações acessórias, que, em tese, deveriam ser praticadas

1. “...No Brasil, como em qualquer outro país, ocorre o mesmo fenômeno patológico-tributário. E mais testemunhas são desnecessárias, porque todos os juristas que vivem a época atual – se refletirem se orgulho e preconceito – dar-se-ão conta que circulam nos corredores dum manicômio jurídico tributário...” BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002, p. 6.

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES PÓS-PANDEMIA

Ivo César Barreto de Carvalho

Sumário: Introdução – 1. Premissas fundamentais – 2. Tributação do consumo – 3. Tributação da renda – Conclusões – Referências.

INTRODUÇÃO

O tema proposto na presente obra é um desafio posto não somente ao Brasil, mas ao mundo todo: repensar as premissas, as funções e as estruturas de um Estado após a pandemia de saúde pública que atingiu a todos, por meio da disseminação do vírus SARS-CoV-2, mais conhecida popularmente como Covid-19 ou Coronavírus. Afora as questões e discussões político-partidárias que não devem permear o presente trabalho, necessário perquirir os efeitos econômicos e financeiros dessa pandemia no Estado Brasileiro, em especial no aspecto das relações jurídico-tributárias entre os contribuintes e a Administração Pública Fazendária dos entes federados.

Diante das possibilidades de abrangência dessa temática, resolveu-se trabalhar o tema da tributação e das desigualdades pós-pandemia sobre dois diferentes ângulos: tributação do consumo e da renda. Embora se pudesse tratar ainda de outras questões, quicá até mais interessantes – tais como tributação das heranças, gasto público, corrupção e justiça fiscal no pós-pandemia – entendeu-se absolutamente necessário realizar um corte na pesquisa, adequando-a aos objetivos desta obra.

A proposta metodológica deste artigo parte de um roteiro de indagações propostas pelo Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, na presidência do Professor Schubert de Farias Machado, mas não se cingindo apenas a este rol, procuraremos fixar outros conceitos e premissas, bem como suscitar outras dúvidas (sem a pretensão de exauri-las todas) acerca da tributação e desigualdades no pós-pandemia.

1. PREMISSAS FUNDAMENTAIS

Partindo da premissa do Direito como Sistema, é preciso identificar no ordenamento jurídico brasileiro quais são os princípios norteadores da tributação

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES NO CONTEXTO DA PÓS-PANDEMIA

José Eduardo Soares de Melo

Sumário: 1. Premissas fundamentais; 1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?; 1.2 Mesmo abstraída a questão moral, a redução de algumas desigualdades seria defensável sob um ponto de vista econômico?; 1.3 O tributo é uma ferramenta adequada para se promover a redução de desigualdades? Mesmo que seja considerado adequado, é ele suficiente? – 1.4 Como equacionar a questão relacionada ao fato de que os detentores de maior capacidade contributiva, se confrontados com uma tributação mais onerosa – como pode ser o caso de uma destinada a reduzir desigualdades –, tendem a migrar para países de tributação mais branda, ou mesmo recorrer ao planejamento tributário internacional e ao uso de paraísos fiscais? – 2. Tributação das heranças; 2.1 A tributação das heranças guarda relação com a mitigação das desigualdades no plano intergeracional?; 2.2 A tributação das heranças amesquinha o direito à herança, previsto constitucionalmente? Considerando-se que ambas – a tributação de heranças e o direito à herança – são previstos no texto constitucional, como conciliá-los?; 2.3 À luz do Direito Comparado, a carga tributária incidente sobre heranças, no Brasil, pode ser considerada alta, ou baixa?; 2.4 A tributação das heranças pode se submeter ao princípio da progressividade?; 2.5 Caso afirmativa a resposta à questão anterior, seria possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um *flat tax*?; 2.6 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19?

1. PREMISSAS FUNDAMENTAIS

1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?

O princípio da *isonomia* representa um dos pilares do Estado de Direito, estabelecendo a Constituição Federal a “igualdade” de todos perante a lei, sem distinção de qualquer natureza entre brasileiros e estrangeiros residentes no País (art. 5º, *caput*), inclusive entre homens e mulheres no que concerne a direitos e obrigações (art. 5º, I), vedando aos poderes públicos criar distinções entre brasileiros e preferências entre si (art. 19, II).

Também constituem objetivos fundamentais do Estado a redução das desigualdades sociais e regionais, bem como evitar a discriminação de nacionalidade, raça, sexo, cor e idade (art. 3º).

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADES NO CONTEXTO PÓS-PANDEMIA

Marcia Soares de Melo

Sumário: 1. Premissas fundamentais; 1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?; 1.2 Mesmo abstraída a questão da moral, a redução de algumas desigualdades seria defensável sob um ponto de vista econômico?; 1.3 O tributo é uma ferramenta adequada para se promover a redução de desigualdades? Mesmo que seja considerado adequado, é ele suficiente?; 1.4 Como equacionar a questão relacionada ao fato de que os detentores de maior capacidade contributiva, se confrontados com uma tributação mais onerosa – como pode ser o caso de uma destinada a reduzir desigualdades – tendem a migrar para países de tributação mais branda, ou mesmo recorrer ao planejamento tributário internacional e ao uso de paraísos fiscais? – 2. Tributação das heranças; 2.1 A tributação das heranças guarda relação com a mitigação das desigualdades no plano intergeracional? Seriam essas desigualdades mais, ou menos legítimas, que aquelas surgidas durante a vida de pessoas de uma mesma geração?; 2.2 A tributação das heranças amesquinha o direito à herança, previsto constitucionalmente? Considerando-se que ambas – a tributação de heranças e o direito à herança – são previstos no texto constitucional, como conciliá-los?; 2.3 A tributação das heranças pode se submeter ao princípio da progressividade?; 2.4 Caso afirmativa a resposta à questão anterior, seria possível atingirem-se os objetivos buscados com alíquotas progressivas, sem se considerarem adequadamente as bases sobre as quais elas incidem? Bases muito baixas, ou próximas umas das outras, são capazes de aproximar a tributação progressiva de um *flat tax*?; 2.5 Os fatos relativos às indagações acima foram de algum modo atingidos pelos efeitos da pandemia causada pelo SARS Covid-19?

1. PREMISSAS FUNDAMENTAIS

1.1 Existem critérios a partir dos quais as desigualdades podem ser avaliadas, de sorte a serem consideradas moralmente legítimas, ou ilegítimas?

Os princípios constitucionais veiculam normas protetivas de valores prestigiados pelo Estado Democrático de Direito (art. 1º, CF).

A eventual colisão entre princípios constitucionais exigirá dos operadores do direito a flexibilização, ou mesmo a priorização, de uns em detrimento de outros.

Como não foram atribuídos aos princípios qualquer hierarquia ou peso – independentemente de constarem de forma implícita ou explícita no texto constitucional – constitui decorrência lógica a opção pela prevalência de certos valores, pautada por certa dose de subjetividade.

BENEFÍCIO *PERSE*: QUESTÕES E CONTROVÉRSIAS

Mary Elbe Queiroz

Antonio Elmo Queiroz

Sumário: Introdução – 1. Os benefícios do programa emergencial de retomada do setor de eventos (*perse*) – 2. Do alcance do programa emergencial de retomada do setor de eventos (*perse*) – 3. Dos prestadores de serviços turísticos incluídos no setor de eventos, pela Lei do *Perse*, em conformidade com o art. 21 da Lei 11.771/2008, de inscrição obrigatória e de inscrição facultativa no Cadastur – 4. Da ilegalidade da Portaria ME 7.163/2021, regulamentadora da Lei 14.148/2021; 4.1 Da ampliação de exigências não previstas na Lei 14.148/2021 e da consequente exigência de obrigação jurídica oposta à determinação da Lei 11.771/2008; 4.2 Da ampliação de exigências não previstas em lei e condicionadas a requisito anterior à publicação da Lei do *Perse* – Considerações finais – Referências.

INTRODUÇÃO

Em dezembro de 2019 a Organização Mundial da Saúde foi alertada para casos de pneumonia na cidade Wuhan, na China. E já em janeiro de 2020 a OMS informou ao mundo que esse surto gerava uma emergência de saúde pública de importância internacional. Surgia assim a Covid-19, que gerou graves consequências em vidas humanas e causou impactos econômicos nefastos.

No Brasil, desde o início o principal meio empregado pelo Estado para combater o alastramento do vírus foi o afastamento social, com a paralização das atividades da maioria das empresas por vários meses, como os demais países.

E não há dúvidas de que o setor de eventos foi um dos setores da economia mais impactado durante a vigência das medidas restritivas impostas pela Pandemia da Covid-19. Realmente, se para outros setores da economia a criatividade ainda permitiu algum tipo de operação comercial, para eventos não houve alternativa para a paralisação total do setor, tornando mais difícil a recuperação financeira no pós-Covid.

Nesse sentido, tendo em vista que os prejuízos causados foram consideráveis, surgiu a necessidade de socorrer o setor de eventos para possibilitar, o quanto antes, o retorno dessas atividades, haja vista o grande número de empregos que gera. Assim, foi promulgada a Lei 14.148/2021, instituindo, entre outras medidas,

TRIBUTAÇÃO E DESIGUALDADE

Schubert de Farias Machado

Sumário: Introdução – 1. Desigualdade – 2. Economia – 3. Tributo – 4. Sistema tributário – 5. Intensa tributação do consumo – 6. Tabela “progressiva” do imposto de renda das pessoas físicas – 7. Contribuições de previdência – 8. Imposto Territorial Rural – ITR – 9. Tributação da herança – 10. Imposto sobre grandes fortunas – 11. Gasto público – 12. Igualdade e isenções – 13. Incentivo e favor fiscal – 14. Crítica às propostas de alteração do sistema tributário nacional – 15. Pandemia de Covid-19 – Conclusões.

INTRODUÇÃO

No decorrer deste artigo faremos considerações gerais sobre o tema proposto, iniciando com a indicação de uma possível origem da desigualdade social, para em seguida adentrar na questão mais específica da tributação brasileira. Ao final, daremos de forma muito sintética nossas respostas às indagações formuladas pelo ICET.

Optamos por uma abordagem prática e direta, que certamente resultou incompleta e superficial, mas decorreu da nossa tentativa de dar simplicidade e clareza ao texto diante da profundidade dos pressupostos teóricos e da complexidade do sistema tributário.

Pedimos ao leitor tolerância com as imperfeições que encontrará em nosso trabalho, com o qual esperamos de alguma forma despertar a reflexão sobre o papel dos tributos na desigual sociedade brasileira.

1. DESIGUALDADE

Para sobreviver no mundo selvagem o homem, fisicamente frágil, precisou viver em grupo para melhor enfrentar as dificuldades da natureza. A vida social, embora absolutamente necessária, mostrou-se conflituosa. As comunidades mantiveram a coesão estabelecendo normas de conduta individual e impondo sanções aos infratores. Conforme registro de Beccaria, ao submeter-se a um regime normativo o homem renunciou a uma parte (mínima possível) de sua liberdade para gozar da grande parcela restante. A liberdade perdida, por sua vez, deveria ser igualmente dividida entre cada um que faz o grupo.¹ Nas palavras de Jayme de

1. BECCARIA, Cesare. *Dos delitos e das penas*. Trad. Lucia Guidicini e Alessandro Berti Contessa. São Paulo: Martins Fontes, 1999, p. 43.

Gostou do conteúdo desta degustação?

Então compartilhe com amigos e amigas!

www.editorafoco.com.br

Bons estudos!

Editora Foco