

POLÍTICAS DE AUSTERIDADE, TRIBUTOS E DIREITOS HUMANOS

Rodolfo Felix Almeida¹⁴

RESUMO: O Brasil é um país marcado pela desigualdade social, o que se evidencia também na seara tributária. Assim, tem-se como objetivo geral refletir sobre a necessidade de mudanças no sistema tributário nacional com vistas à promoção da justiça fiscal. Para tanto, discorre-se sobre os impactos das políticas de austeridade na vida dos mais vulneráveis e contextualiza-se a tributação sobre consumo no país. Ao final, ressalta-se a necessidade de uma reforma tributária que se pautar na solidariedade e promova a justiça fiscal. Metodologicamente a pesquisa classifica-se como dedutiva, descritiva e bibliográfica. Consta-se que o sistema tributário brasileiro tem como característica a tributação sobre consumo, refletindo negativamente nos grupos mais vulneráveis economicamente, situação que se agrava ante as políticas de austeridade adotadas pelo Estado para enfrentamento da crise econômica e financeira. Por conseguinte, é necessária uma reforma para promover a justiça fiscal, privilegiando a tributação sobre renda em detrimento da tributação sobre o consumo, pois o modelo atual acentua a desigualdade social e, por conseguinte, viola o mínimo existencial e, em última análise, os direitos humanos.

PALAVRAS-CHAVE: Tributação. Desigualdade Social. Justiça Fiscal. Solidariedade.

ABSTRACT: Brazil is a country marked by social inequality, which is also evident in the tax area. Thus, the general objective is to reflect on the need for changes in the national tax system with a view to promoting tax justice. To this end, it discusses the impacts of austerity policies on the lives of the most vulnerable and contextualizes taxation on consumption in the country. In the end, the need for a tax reform that is based on solidarity and promotes tax justice is highlighted. Methodologically, the research is classified as deductive, descriptive and bibliographical. It appears that the Brazilian tax system is characterized by taxation on consumption, reflecting negatively on the most economically vulnerable groups, a situation that is aggravated by the austerity policies adopted by the State to face the economic and financial crisis. Therefore, a reform is needed to promote fiscal justice, privileging taxation on income to the detriment of taxation on consumption, as the current model accentuates social inequality and, therefore, violates the existential minimum and, ultimately, the human rights.

KEYWORDS: Taxation. Social inequality. Tax Justice. Solidarity.

SUMÁRIO: Introdução; 1. Políticas de austeridade e o acentuamento da desigualdade social. 2. Sistema tributário brasileiro e a tributação sobre consumo; 3.

¹⁴ Auditor fiscal do município de Campina Grande (PB). Bacharel em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) e Especialista em Direito Civil e Direito Processual Civil pela ESA – OAB (PE).

1. INTRODUÇÃO

O Brasil é um país marcado por grande desigualdade social, o que se deve a diversos fatores, desde a forma como foi colonizado e povoado, até a escolha de estratégias pelos governantes e implementação de políticas públicas.

A questão se agrava se considerado o fato de que o sistema tributário brasileiro onera sobremaneira as camadas mais pobres da sociedade em virtude da alta carga tributária que incide sobre o consumo. Isso se deve porque, historicamente, há uma tendência em tributar o setor de produtos e serviços em detrimento da tributação da renda.

Em meio a esse cenário, são comuns os debates quanto à necessidade de uma reforma tributária, para que se alcance o equilíbrio fiscal. E as discussões tendem a ganhar evidência quando em momentos de crise econômico-financeira e de instabilidade no cenário nacional e internacional.

Uma questão, porém, ganha evidência. Diz respeito à adoção, pelos governantes, de políticas de austeridade como estratégia de enfrentamento da crise econômica e financeira. A redução de gastos públicos, porém, torna ainda mais complexa a questão tributária no país, refletindo nas classes menos favorecidas e aumentando a desigualdade social.

É nesse contexto que se situa o presente estudo, que tem por objetivo refletir sobre a necessidade de mudanças no sistema tributário brasileiro de modo a promover a justiça fiscal, partindo da premissa de que as políticas de austeridade comprometem um cenário já complexo e desumano no que tange a incidência de tributos. E, como objetivos específicos busca-se discorrer brevemente sobre os impactos das políticas de austeridade na vida dos menos favorecidos; contextualizar os tributos sobre consumo no Brasil; e, ainda, ressaltar a necessidade de uma reforma tributária que se pautem no princípio da solidariedade e promova a justiça fiscal.

Destarte, para alcançar os objetivos supra adota-se, como método de abordagem, o dedutivo e, como método de procedimento, o descritivo. No que diz respeito à técnica de

pesquisa, classifica-se como bibliográfica, pois se busca na doutrina, artigos, dissertações, dentre outras fontes, elementos para a compreensão do tema.

2. POLÍTICAS DE AUSTERIDADE E O ACENTUAMENTO DA DESIGUALDADE SOCIAL

Nos últimos anos, o Brasil enfrenta diversos problemas na seara econômica, o que evidencia a adoção de estratégias de enfrentamento. Dentre as medidas adotadas pelos governos nas últimas décadas, encontra-se o enxugamento de gastos em detrimento do fomento da economia. Porém, como lembram Rudig e Karyotis (2014, p. 14), não se trata de medida adotada apenas no Brasil, pois vários são os países que se valem de políticas de austeridade em meio a crises econômicas e financeiras, apesar das oposições.

Schrarmm et al. (2018, p. 09) observam que a adoção de políticas de austeridade como estratégia para enfrentamento da crise econômica decorre do perfil ideológico dos governos e lembra que a definição pelo modelo em comento gera impactos imediatos no bem-estar da população e nem sempre alcançam os resultados desejados.

Ainda segundo Rudig e Karyotis (2014, p. 16) as políticas de austeridade centram-se nos cortes na despesa pública e refletem diretamente no desemprego e na desigualdade, o que justifica a mobilização social, citando como exemplo os protestos na Grécia, no início da década passada, e que nos anos seguintes mobilizou vários países da Europa.

Schrarmm et al. (2018, p. 14-15), em estudo específico sobre os reflexos das políticas de austeridade na saúde pública brasileira ressaltam que os períodos de crise refletem de forma mais expressiva nos grupos vulneráveis, aumentando a mortalidade e agravando os fatores de risco, tais como doenças cardíacas.

Guimarães (2018, p. 385) também enfatiza que as políticas de austeridade refletem diretamente na saúde pública e comprometem diretamente os mais vulneráveis, ressaltando a necessidade de se pensar, em tempos de crise e instabilidade, a adoção de estratégias adotadas pela economia, apontando ser a austeridade reflexos de uma economia desumana.

Não destoia desse entendimento os ensinamentos de Groisman e Passos (2019, p. 178), os quais destacam que na medida em que se avançam as políticas de austeridade

identifica-se claramente o acentuamento das desigualdades sociais no país, o que aprofunda a divisão social.

De fato, e como lembram Schramm et al. (2018, p. 09), a experiência evidencia que a adoção de medidas de austeridade não necessariamente levou os países que a adotaram a um equilíbrio fiscal. Para a autora, os países e regiões que adotam políticas de incentivos à economia tendem a ter melhores resultados no que diz respeito ao bem-estar social.

Desta feita, a tentativa de ajustar a economia do país por meio da redução de gastos públicos aumenta a desigualdade social. De fato, a profunda desigualdade social brasileira se insere na lógica do sistema capitalista de trabalho assalariado, cuja pobreza extrema se coaduna com seu funcionamento (Lole; Stampa; Gomes, 2020, p. 13). Porém, a desigualdade social é tratada de diversas formas e sob óticas também diversas.

Por exemplo, os neoliberalistas abordam a desigualdade social relacionando-a ao mercado. O neoliberalismo, como doutrina hegemônica, foi favorecido pelo desenvolvimento tecnológico, pelas modernas técnicas industriais, pelo desenvolvimento das tecnologias da informação e pelo controle dos novos processos mundiais de produção (capitalismo globalizado) (Rocha, 2021, p. 45). Com a globalização criou-se um mercado mundial unificado, que permite controlar a partir do centro toda a estrutura de produção espalhada pelo mundo, o que corrobora para a desigualdade.

Hayek (1987, p. 22), em “O caminho da servidão” trabalha com a ideia do Estado de Direito, afirmando que o Estado deve assegurar a igualdade formal entre os indivíduos, concepção que vai de encontro à igualdade material visada pelo Estado do Bem-Estar Social. Contudo, para o autor, sanar a desigualdade social não está entre os fins do Estado. A igualdade prevista na lei permite estipular o comportamento desejado em relação a todos e, dessa forma, a Justiça agiria igualmente (Hayek, 1987, p. 23-24), cabendo ao Estado de direito estabelecer e assegurar tão somente a igualdade perante a lei.

Rocha (2021, p. 48) complementa que os mais ricos constituem a parte dinâmica da sociedade neoliberal, pois deles são as iniciativas de investimento, o que assegura à sociedade a prosperidade. Desta feita, a crise é resultado da sobrecarga previdenciária e assistencial, resultado da demanda excessiva dos sindicatos de trabalhadores, ao passo que a inflação é

resultado do descontrole da moeda, fruto do crescimento do déficit público, em razão dos gastos excessivos do Estado com as demandas sociais.

Porém, é preciso lembrar que a Constituição Federal de 1988 consagra a igualdade como direito fundamental no caput do art. 5º. E, em inúmeros outros dispositivos, dispõe sobre este importante direito fundamental. Logo, e em que pesem as teorias para justificar a desigualdade social, é dever do Estado implementar medidas para assegurar a igualdade formal e material. Não é o que ocorre quando o Estado implementa políticas de austeridade.

Diante do exposto, pode-se concluir, preliminarmente, que o enxugamento de gastos do governo prejudica os mais pobres, pois as classes mais favorecidas economicamente não se valem tanto de serviços públicos, como a saúde, educação, pois comumente utilizam serviços privados. Portanto, quando há corte de gastos e investimentos em setores importantes do Estado, os grupos mais vulneráveis são diretamente atingidos e, conseqüentemente, agrava-se a desigualdade social.

3. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E A TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO

O sistema tributário surgiu da busca do Estado em obter recursos financeiros para suprir suas necessidades e para a manutenção de suas despesas públicas. Para isso, o Estado instituiu uma forma retirada permanente dos particulares que passou a ser a sua principal fonte de renda, qual seja, o tributo.

O sistema tributário nacional é concebido, segundo Costa (2014, p. 41), como o conjunto de normas constitucionais e infraconstitucionais que regem a atividade tributante. Vale lembrar, aqui, que o significado da palavra tributação faz referência à atividade de instituição de tributos, embora, em sentido amplo, alcance também a arrecadação e fiscalização de seu recolhimento, estas últimas atividades de natureza estritamente administrativas.

Costa (2014, p. 41), ao dissertar sobre o sistema tributário nacional, defende ser este resultado:

[...] da conjugação de três planos normativos distintos: o texto constitucional, a lei complementar, veiculadora de normas gerais em matéria tributária (o Código Tributário Nacional), e a lei ordinária, instrumento de instituição de tributos por excelência.

A principal fonte do Direito Tributário é a Constituição da República, que o disciplina no Capítulo I, do Título VI, em seus artigos 145 a 162. Desse modo, são quatro temas fundamentais que a Constituição de 1988 trata do sistema tributário nacional, quais sejam: “1) a precisão de regras-matrizes de incidência; 2) a classificação dos tributos; 3) a repartição de competências tributárias; e 4) as limitações ao poder de tributar” (Costa, 2014, p. 43).

Acerca do tema, Schouri (2011, p. 65-66) leciona:

É no texto constitucional que se encontra a feição do Estado, prevendo-se, ali mesmo, os meios para seu custeio. Por tal razão, é na Constituição que se verifica a fundamentação jurídica para a própria criação de tributos. É, pois, o instrumento para a conferência de competência tributária. [...] não se limita, entretanto, à conferência de competências tributárias o papel da Constituição. Em extensão inigualável, o Constituinte houve por bem descer às minúcias do exercício daquela competência.

Desta feita, é a Constituição da República de 1988 que também se encontra a fundamentação para a edição de outros instrumentos introdutórios de normas tributárias, pois o diploma legal em comento determina, por exemplo, casos em que se exigirá lei ordinária (art. 150, I) ou complementar (arts. 146 e 148, por exemplo), prevendo, ainda, outras fontes, como até mesmo meras resoluções (art. 155, parágrafo 2, IV) (Brasil, 1988, s.p.).

Em meio a esse cenário uma questão vem ganhando relevo já há alguns anos. Diz respeito à reforma do sistema tributário brasileiro pois, apesar de alterações pontuais na legislação infraconstitucional que regulamenta a matéria, muitos pontos precisam ser discutidos e adequados à realidade, a exemplo da alta carga tributária sobre o consumo em detrimento da tributação de renda no país.

Os impostos sobre consumo no Brasil ocorrem de forma descentralizada com competência dos entes Federais, Estaduais, Distritais e Municipais, sendo estes impostos o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Programa de Integração Social/Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (PIS/CONFINS); Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) estes de competência federal; Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) este de competência estadual/distrital; e o Imposto sobre Serviços de

Qualquer Natureza (ISSQN) de competência municipal/distrital. Em meio a esse cenário, várias são as formas de ser o contribuinte onerado sem, contudo, verificar uma efetiva contraprestação.

Como observa Sudré (2019, s.p.), no Brasil, a carga tributária se concentra basicamente nos impostos indiretos, alcançando bens e serviços à disposição dos contribuintes. Em meio a esse cenário é que surgem críticas, pois ao tributar o consumo, os impostos acabam sendo embutidos nos preços dos produtos e serviços, a exemplo de energia elétrica, combustível, dentre outros.

De acordo com Duarte (2016, s.p.), a tributação de consumo, no Brasil, é acima da média mundial, que segundo a OCDE gira em torno de 35%. Contudo, no país a tributação sobre consumo chega a 65%, muito acima de países desenvolvidos como Estados Unidos e Japão, em que tal taxa é abaixo dos 20%.

Portanto, a forma de tributação adotada no Brasil, que privilegia, repita-se, a tributação sobre consumo em detrimento da tributação sobre renda e patrimônio, contribui para a desigualdade social, pois o país ocupa, segundo dados de 2018, 9ª posição em termos de desigualdade de renda em estudo que comparou 189 países, segundo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) (Susdré, 2019, s.p.).

O Brasil, contudo, não apresenta uma política tributária que taxe o cidadão de acordo com sua capacidade econômica, pois pauta a sua arrecadação na necessidade de “fazer caixa”, resultado da ineficiência do Estado na administração de recursos (Duarte, 2016, s.p.).

Anote-se, ainda, que com o intuito de resguardar a renda e a propriedade do contribuinte, na medida em que, se este tiver de utilizar toda a sua renda ou o seu patrimônio para pagar os tributos, não terá como subsistir, alguns princípios importantes norteiam o ordenamento jurídico no que tange a seara tributária, a exemplo do princípio da não-confisco e o princípio da capacidade contributiva, por exemplo. Com base nestes, busca-se resguardar um mínimo vital.

Segundo Lopes (2012, p. 176), ao se prever explicitamente este princípio, acabou-se determinando que a tributação deveria ser razoável. Contudo, a questão é averiguar o que seria razoável no âmbito tributário, haja vista que, para determinados contribuintes, por

exemplo, uma alíquota ou carga tributária total superior a 20% seria razoável e não afetaria sua capacidade econômica de subsistir.

E é importante notar que, além de impedir alíquotas elevadas ou majorações excessivas no âmbito de um tributo isoladamente considerado, a vedação do confisco deve ser analisada também à luz da somatória da carga tributária total do país, isso porque, em determinados casos, o impacto do aumento de mais um tributo pode resultar na total inviabilização do exercício da atividade econômica pelo contribuinte.

De fato, a vedação do confisco está clara na doutrina e na jurisprudência, sendo necessário, porém, colocar tal princípio em prática, pois a realidade evidencia problemas diversos, como um grande número de tributos. Para se ter uma ideia, a tributação sobre consumo no Brasil é uma das mais complexas, abarcando, conforme já dito alhures, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Programa de Integração Social/Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (PIS/CONFINS); Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) estes de competência federal; Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) este de competência estadual/distrital; e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) de competência municipal/distrital.

Enquanto a maioria dos países tributa o consumo através de um único imposto não-cumulativo sobre o valor adicionado (IVA), o Brasil adota uma multiplicidade de impostos sobre a produção e o consumo de bens e serviços, provocando um aumento do custo dos investimentos, a oneração desproporcional da produção nacional relativamente à de outros países, além de um enorme contencioso entre o fisco e os contribuintes.

Os seis tributos sobre o consumo existentes no Brasil são cobrados em cada esfera da federação, cada um dos quais aplicando seu próprio código fiscal, base tributária e alíquotas de impostos. As empresas que desejam oferecer mercadorias e serviços em nível nacional devem cumprir as regras fiscais de todos os estados (OCDE, 2018, s.p.).

Analisando de maneira simples, não se pode deixar de notar o aumento constante da carga tributária desde o ano de 2015, quando totalizava 31,84%, tendo alcançado, em 2018, a marca de 33,26%, demonstrando um aumento de 1,42% (Ribeiro, 2020, p. 18). Vislumbrando o lado positivo a carga tributária do Brasil em 2018 corresponde ao quarto aumento

consecutivo, porém com valor ainda inferior ao recorde de 33,64% observado em 2007, estando, ainda, abaixo 0,38%.

Ainda segundo Ribeiro (2020, p. 21), é importante ressaltar que até a década de 1990 existem variações menos expressivas. Contudo, desde o ano de 2000 as diferenças aumentam, no que tange o percentual da carga tributária ao PIB, tendo alcançado o seu auge no ano de 2005. Não obstante, há de se ressaltar grande divergências de informações nos canais oficiais da União. Por exemplo, o Ministério da Fazenda apresenta dados conflitantes no que tange a carga tributária brasileira. Somando-se as três esferas de governo, atingiu 37,37% do PIB em 2005, um aumento de 1,49% se comparado ao ano de 2004, quando o número alcançou 35,88%.

Dando seguimento, é interessante ressaltar que o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), apresenta um estudo sobre quantos dias o contribuinte trabalhou para pagar tributos nos últimos 34 anos, evidenciando um claro crescimento a partir da segunda metade da década de 1991, passando por aumentos consecutivos até alcançar seu pico em 2016, mantendo-se, até o ano de 2019, em cinco meses e dois dias. Significa dizer que esse é o tempo que todo contribuinte brasileiro trabalha, em um ano, para pagar os tributos no Brasil (Ribeiro, 2020, p. 32).

Ainda, segundo dados do Banco Mundial, no Brasil são necessárias 1.501 horas de labor por ano para o pagamento de tributos, enquanto em países como os Estados Unidos apenas 175 horas, contra 137 horas a França. Há, por conseguinte, uma grande complexidade no sistema tributário e, também, uma considerável carga tributária (Ribeiro, 2020, p. 33).

Em meio a esse cenário, a necessidade de reformas no sistema tributário é inegável, seja pelo grande número de tributos, seja pela alta carga tributária. Contudo, uma das principais razões para o fracasso das tentativas de reforma é o simples fato de que a racionalização tributária resulta em perda de receitas. As partes envolvidas nas negociações, quais sejam, os Estados, União, Municípios e Distrito Federal, temem perder as suas tão necessárias receitas, sem as quais não dão conta de atender a persistente pressão por gastos (Mendes, 2014, p. 55). Os gastos públicos, em todas esferas, principalmente com as despesas previdenciárias, despesas com pessoal o refinanciamento da dívida pública (juros). Sem um ajuste fiscal, continuado com estes gastos obrigatórios, a pressão orçamentária praticamente

inviabiliza a capacidade de investimentos em infraestrutura, educação de qualidade, segurança etc.

Superada esta contextualização, passa-se a abordar, na próxima seção, a necessidade de alterações no sistema tributário brasileiro para que se alcance a justiça fiscal e, por conseguinte, seja resguardado o mínimo existencial, já que atualmente a carga tributária compromete sobremaneira a vida dos menos favorecidos.

4. DESAFIOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

As discussões acerca de alterações no sistema tributário brasileiro não são recentes. De fato, ainda quando a economia brasileira apresentava uma taxa de crescimento sustentável, a inflação se encontrava relativamente sob controle e as empresas se apresentavam competitivas no mercado global, levando a um cenário de balança comercial positivo.

Ocorre que, mesmo diante de um cenário favorável, que prevaleceu principalmente na década de 2000, as desigualdades regionais e sociais permaneceram extremamente altas, o que se deve, em grande parte, a alta carga tributária e a repartição de receitas em nosso ordenamento jurídico.

Em tempos de crise econômico-financeira, porém, a questão se agrava, principalmente porque o país convive com altas taxas de juros, empresas apresentam dificuldades para se manterem competitivas e no mercado, inúmeros empreendimentos deixaram de atuar por dificuldades financeiras e outras tantas clamam medidas que possibilitem a sua manutenção no cenário comercial.

Nesse contexto, é comum a sonegação de tributos, o que se deve principalmente à alta carga tributária e ao obsoleto sistema tributário nacional, que conta com um número muito grande de tributos, sem contar a desigualdade no que tange a repartição de receitas tributárias, já que vários tributos são, ainda que indiretamente, direcionados à União.

Em relação aos principais motivos que ensejam a reforma tributária destacam-se a grande e crescente participação na matriz tributária de tributos de baixa eficiência econômica, tributos indiretos, que incidem em “cascata”; a problemática da chamada “guerra fiscal” e elevados níveis de evasão fiscal, entre outros problemas.

Segundo Andrade (2016, p. 837), uma das características do sistema tributário nacional é a predominância de tributos indiretos, que possuem “[...] baixa capacidade para promover o distributivismo, pois permite que o ônus tributário seja repassado ao longo da cadeia produtiva até o consumidor final”, o que precisa ser revisto.

Ademais, questiona-se a eficácia estatal na gestão dos tributos, principalmente porque o retorno social é muito baixo, setores como educação e saúde evidenciam, por exemplo, a ineficácia do Estado na gestão tributária, apesar de ser alta, repita-se, a carga tributária no Brasil.

De acordo com Andrade (2016, p. 835), é por meio da tributação que o Estado deve “[...] estabelecer um sistema que onere menos as pessoas que possuem menor poder aquisitivo e onere mais aquelas que podem contribuir mais para o erário”, o que não ocorre na atualidade, em clara inobservância ao princípio da capacidade contributiva.

Destaca-se ainda a necessidade de se promover justiça fiscal, com promoção do desenvolvimento regional, redução das desigualdades sociais e melhor distribuição da receita tributária, revertendo o processo de centralização de receita na União ocorrido nos últimos anos. No entanto, muitos são os entraves, pois diversos são os interesses, haja vista o grande impacto financeiro que uma mudança mais profunda na matriz tributária brasileira deve causar.

Por isso se clama uma reforma tributária, que possibilite, principalmente, a promoção da justiça fiscal, com o fomento para o desenvolvimento regional, redução das desigualdades sociais e melhor distribuição da receita tributária.

De fato, como já dito alhures, há anos se discute a necessidade de uma reforma tributária, apesar da Constituição Federal de 1988 tratar de questões importantes, ao regulamentar o Sistema Tributário Nacional. Porém, o que se percebe é que mesmo os entes federados não envidam esforços necessários para a efetivação da reforma em comento.

Segundo Maneira e Lima (2018, s.p.), a União, por exemplo, preconiza querer a efetivação de uma reforma, sem, contudo, abrir mão de sua arrecadação extraordinária. Já os Estados e Municípios, embora também defendam a necessidade de uma reforma, querem arrecadar mais tributos, ao passo que os contribuintes, que também criticam o Sistema Tributário Nacional, querem pagar menos tributos. Significa dizer que embora haja um consenso nacional em torno da necessidade de se reformar o sistema tributário, há um enorme conflito em torno das propostas, principalmente porque os interesses do Fisco e dos contribuintes são, não raras vezes, opostos. Todos querem ganhar e ninguém quer perder ou continuar com os ganhos ou arrecadações nos moldes atualmente regulamentados. É fato que se necessita, de forma urgente, implementar uma reforma tributária, que deverá observar, principalmente a igualdade de tratamento, sem ignorar a base constitucional sobre o Estado Federativo do Brasil.

Não bastasse isso, a tributação sobre consumo contribui para a desigualdade social. Conforme Oliveira (2018, p. 67), a desigualdade social ganhou relevo a partir dos anos de 1970, principalmente pelo crescimento do capitalismo, rompendo com a década anterior, na qual a solidariedade havia norteado as relações interpessoais e contribuído para uma trajetória mais favorável, no que dizia respeito à diminuição da desigualdade. Contudo, o capitalismo e os mecanismos por ele utilizados, para assegurar a concentração de riquezas, corroborou para o enfraquecimento do desenvolvimento econômico, o que refletiu também na seara social e culminou na elevação da carga tributária.

Caureo (2015, p. 134), por sua vez, complementa que a tributação sobre consumo não observa as peculiaridades dos contribuintes. Por exemplo, o ICMS incide sobre todos os produtos da cesta básica, da energia elétrica, das telecomunicações, dentre outros itens, sem observar a capacidade contributiva.

Segundo Braga (2018, p. 19-20), outrossim, a Constituição Federal de 1988 preconiza que o ICMS deve ser pessoalizado, ou seja, observar o princípio da capacidade contributiva com vistas a proporcionar a efetiva isonomia tributária, a teor do que dispõe § 1º, do art. 145. Porém, não se confunde com a personalização do tributo em comento, pois esta é medida mais ampla e decorre da aplicação do caráter pessoal do ICMS. E, para a sua concessão, requer que o Estado renuncie a receita fiscal. Logo, percebe-se que o ICMS personalizado é, na verdade, um benefício fiscal.

O ICMS, como leciona Silva (2017, p. 69), é o tributo de maior relevância, no Brasil, no que tange a arrecadação, responsável por cerca de 20% do total, ou seja, 7% do PIB nacional. É, pois, imposto de competência dos Estados, como sabido, que incide principalmente sobre os produtos industrializados, podendo ultrapassar 85% de renda própria. Se assemelha a tributos como o IVA, mas apresenta problemas diversos como as inúmeras alíquotas, uma vez que cada Estado da federação tem competência para legislar sobre a matéria.

Como bem observa Caureo (2015, p. 105-106), as discussões acerca da adequação dos tributos à capacidade contributiva, principalmente os denominados tributos diretos, não é recente, sendo pacífico na doutrina o entendimento de que “[...] a observância estrita do princípio da igualdade, aportando a todos os indivíduos a mesma intensidade de supressão do bem-estar [...]”

Não é demais ressaltar que autores como Silva (2017, p. 97) defendem a importância de que o ICMS personalizado não seja compreendido como medida assistencial do Estado. Para o autor, portanto, deve-se ressaltar o caráter tributário do instituto, seja em virtude da repartição das receitas provenientes da arrecadação do tributo, seja pela necessidade de que a personalização seja viável, do ponto de vista fiscal e financeiro.

De acordo com Silva (2017, p. 97), a proposta de personalização do ICMS consiste na redução do imposto sobre os gastos das populações mais pobres, em conjunto com o processo de modernização do imposto em comento. É, portanto, política independente, que equivale a incentivos fiscais, sendo mister a adoção de um verdadeiro programa de customização para que seja efetivado.

Em meio a esse cenário, como salienta Braga (2018, p. 20-21) preconiza a necessidade de reformar para que o ICMS personalizado seja moderno, eficiente e equitativo. Dentre as alterações, defende que seja adotada um critério financeiro para a compensação do benefício fiscal; a restituição integral, em curto prazo, principalmente quando se tratar de exportações; a unificação de alíquotas internas; e, ainda, a eliminação de isenções, ainda que parciais, que comprometem a base de cálculo do ICMS.

Ainda segundo Braga (2018, p. 21), uma das medidas que pode corroborar para a menor carga tributária, no que tange os impostos indiretos, é a unificação de alíquotas. E para exemplificar o autor cita o Estado do Rio Grande do Sul, que conta com uma grande variação de alíquotas do ICMS, chegando a 30% (trinta por cento), sobre combustíveis, enquanto sobre produtos como gás de cozinha incide a alíquota de 12%. Por isso o autor defende a importância de uma única alíquota, o que simplificaria o sistema tributário.

Portanto, para os estudiosos supramencionados, não há dúvidas de que a adoção do ICMS personalizado clama a modernização da legislação tributária, ou seja, reformas no sistema tributário. E, no Brasil, encontra amparo na legislação ordinária, o que dispensaria, por exemplo, a elaboração de uma Emenda à Constituição, já que a Lei nº 87/1996, que estabelece normas gerais para a tributação do ICMS, autoriza a adoção de critérios financeiros, para o amplo aproveitamento dos créditos de uso e consumo, medida que está em vigor desde janeiro de 2020.

Outrossim, entendem que a implementação do ICMS personalizado refletirá, a um só tempo, no custo de vida dos beneficiários e não-beneficiários das medidas de isenção, pois, enquanto aqueles terão a carga tributária reduzida, principalmente pela restituição do ICMS que incide sobre o consumo, os não-beneficiários continuarão a arcar com o pagamento do referido imposto em sua totalidade. Porém, não há que se falar em majoração da carga tributária, uma vez que a personalização do ICMS conduz à “redistribuição equânime da sua tributação importuna em carga tributária maior para aqueles injustamente beneficiados, atualmente, pela seletividade em termos isonômicos” (Braga, 2018, p. 23).

Por último, mas não menos importante, vale registrar que há países, como o Canadá (Caureo, 2015, p. 143) e o Japão (Braga, 2018, p. 28), por exemplo, que já adotam a personalização do tributo indireto, ou seja, aqueles que alcançam principalmente os bens de consumo, medida que contribui para a efetiva aplicação do princípio da capacidade contributiva. Os citados países buscaram meios para afastar a regressividade dos tributos sobre consumo e, conseqüentemente, dar fins equitativos ao IVA.

Segundo Caureo (2015, p. 143-145), a medida adotada pelo Canadá consiste na restituição de tributos, instituto denominado *sales tax credit*, que dá maior transparência à arrecadação tributária. É, por conseguinte, instrumento de transferência de receita do Estado

para a sociedade através do sistema tributário, prática que se adequa ao Estado Social e é comumente utilizada na seara assistencial. Não obstante, o Brasil não adota qualquer mecanismos semelhante, seja porque o sistema tributário não apresenta transparência desejada, seja porque há uma grande distorção entre o que é pago pelo contribuinte e o retorno estatal, na prestação de serviços.

Já o Japão, conforme leciona Braga (2018, p. 28), adotou mecanismos diferentes daquele que o Canadá implementou, já que a tributação personalizada se pauta em benefício fiscal, que resulta da combinação de produtos tidos como essenciais, a exemplo de tratamento médico, considerando inclusive o grau de escolaridade do contribuinte. Por conseguinte, o benefício é concedido pelo Estado japonês no momento da operação geradora do tributo, sendo o valor da compra reduzido se o contribuinte se enquadrar nos requisitos elencados na legislação. Trata-se, portanto, de modelo mais complexo, já que cada operação implica na redução maior ou menor da carga tributária.

De acordo com Silva (2017, p. 61), o Japão implementou uma combinação de solução universal, aplicada ao conjunto de bens e serviços que não integram a base do IVA, e a personalização, que busca produzir a desoneração tributária em consumos específicos, correspondentes a combinação entre produto e consumidor, eliminando as perdas de arrecadação. Já o Canadá optou por uma solução simplificada, aplicando taxas uniformes com isenção sobre produtos básicos, como alimentos e medicamentos, reforçando, ainda, a redução de impostos para as populações mais vulneráveis socialmente, incorporando os mecanismos de compensação parcial do imposto, repassando consumo desses grupos.

Em meio a esse cenário é que Caureo (2015, p. 130) defende que o Estado deve considerar que o consumidor é o contribuinte quando se trata de impostos indiretos, motivo pelo qual a capacidade contributiva a ser observada é a do consumidor final, e não pode se pautar na renda, o que revela a necessidade de se averiguar não apenas a capacidade contributiva, enquanto conceito tradicional do Direito Tributário, mas também a capacidade de comprar, de adquirir bens.

Também Fagnani (2018, p. 30) enfatiza que as alterações na legislação tributária devem avançar para promover a progressividade dos tributos e, assim, reduzir a participação da tributação indireta que incide sobre o consumo. Logo, no entender do autor, a

progressividade observa, a um só tempo, a capacidade contributiva e a limitação à tributação sobre a folha de pagamento, sobre itens tidos como essenciais.

No Brasil, porém, inexistem políticas voltadas à menor tributação dos itens que compõem a cesta básica, por exemplo. Como bem lembra Braga (2018, p. 48), quando o ICMS que incide sobre os itens que integram a cesta básica, em alíquota de 7%, o legislador ignora os princípios que norteiam o Estado de Direito e deixa de fomentar políticas públicas para a erradicação da pobreza, como preconizou o constituinte.

Exatamente por isso é que o autor defende a adoção do ICMS personalizado, política tributária que é capaz, a um só tempo, de diminuir a desigualdade social e consagrar o mínimo necessário à vida digna (Braga, 2018, p. 49), na medida em que assegura ao contribuinte meios para transformar sua realidade a partir de políticas de justiça fiscal.

Braga (2018, p. 55) acrescenta que o ICMS personalizado é instrumento de justiça fiscal, consubstanciado na observância ao mínimo existencial e, conseqüentemente, com vistas a assegurar o bem-estar principalmente daqueles menos favorecidos, reduzindo as desigualdades sociais e melhorando as condições de vida. E, embora o estudo do referido autor se centre no ICMS, as considerações alcançam todos os tributos que incidem sobre o consumo no Brasil.

Destarte, repensar os tributos sobre consumo é medida que se pauta no princípio da isonomia, afastando problemas que norteiam o referido tributo, tais como a liberdade do consumidor, o mínimo existencial e a livre concorrência. Isso se deve porque o ICMS personalizado é capaz de resguardar uma mínima renda, proporcionando tratamento diferenciado àqueles contribuintes de menor potencial aquisitivo, inclusive pessoas jurídicas, o que reflete na possibilidade de concorrência no mercado.

3.1 Tributação e justiça fiscal

A primeira questão a se ressaltar, nesse ponto, é que o Brasil clama um sistema tributário mais solidário, movimento que pauta na injustiça que norteia o atual sistema tributário, visto como uma das principais causas da desigualdade social no Brasil. (Fagnani, 2018, p. 04).

Segundo Sbardellati e Lavinias (2020, p. 08), falar em reforma tributária solidária nada mais é que reconhecer a possibilidade de se aferir recursos adicionais, no que tange a arrecadação tributária, “[...] com base na progressividade para cobrir demandas urgentes da sociedade. Esse benefício deve ser incondicional, tendência crescente nos programas de renda mínima que se multiplicam no mundo em desenvolvimento”.

A solidariedade social não é apenas uma ideia. É um princípio do direito brasileiro, principalmente a partir da Constituição Federal de 1988, em virtude de dispositivo expresso (art. 3º, inc. I), segundo o qual constituem objetivos fundamentais de nossa República “construir uma sociedade livre, justa e solidária”. Esse princípio fundamenta-se no dever de o Estado utilizar-se da tributação como mecanismo para a redistribuição de renda. Entretanto, não se pode desconsiderar o princípio da legalidade, uma vez que um não se contrapõe ao outro princípio (Machado, 2009, p. 73-74).

Admite-se justamente a atuação do Estado quando se leva em consideração que este deva promover a redistribuição de renda. Mas, deve-se observar, por outro lado, que a Constituição Federal prevê, também, uma sociedade livre e, assim, não se pode deixar de lado a legalidade.

Observa-se, desta maneira, que, para atender os aspectos da solidariedade, devem-se observar os padrões legais. Logo, a legalidade e a solidariedade são princípios que se completam na atividade de controlar o Poder, em benefício da liberdade, porém, sem violar a lei (Machado, 2009, p. 74).

Como bem observam Lima e Piscitelli (2018, p. 04), debater a reforma tributária no país exige que se considerem fatores diversos, dentre eles a desigualdade social e a necessidade de aumentar a progressividade da tributação, sanando problemas relativos a iniquidade.

Por isso, segundo os autores, as disparidades sociais, já há alguns anos, vem sendo reconhecidas como decorrentes também da estrutura tributária. Logo, é necessário reconhecer que o aumento da desigualdade social reflete negativamente no desempenho econômico, prejudica a economia e fomenta exploração da mão-de-obra e discriminação (Lima; Piscitelli, 2018, p. 04). Assim sendo, discutir a reforma tributária solidária é medida que se impõe, pois,

ao privilegiar os menos favorecidos, elevando sua capacidade de consumo, não apenas sana as desigualdades sociais, mas também fomenta a economia do país.

Segundo Lima e Piscitelli (2018, p. 09),

[...] em 2016, segundo a Oxfam, o 0,1% mais rico concentrou 48% de toda a riqueza nacional; os 10% mais ricos, 74%. Enquanto isso, os 50% mais pobres possuem menos de 3% dessa riqueza. Cinco brasileiros detinham o mesmo que a metade mais pobre da população em 2017, chegando a R\$ 549 bilhões, de acordo com cálculos da Oxfam. Ao mesmo tempo, no início de 2017 havia 16 milhões de pessoas vivendo abaixo da linha da pobreza, segundo apurou o Banco Mundial.

Não bastasse isso, como bem lembra Oliveira (2018, p. 67) o sistema tributário nacional se caracteriza por ser um instrumento anticrescimento, antiequidade e antifederação, uma vez que os tributos incidem preponderantemente sobre os impostos indiretos, dentre os quais os incidentes sobre o consumo, não raras vezes de forma cumulativa, culminando em injustiças sociais.

De fato, em meio a uma alta carga tributária, como já visto anteriormente, há de se pensar alternativas que privilegiem principalmente os mais desfavorecidos, ressaltando a importância de se observar a capacidade contributiva e fomentar, conseqüentemente, a igualdade social.

Em meio a esse contexto a justiça social, preconizada a partir de uma reforma tributária, pautada na justiça fiscal, que estabeleça limites à tributação e considere as peculiaridades dos contribuintes, ganha relevo, pois privilegia também meios para assegurar o mínimo existencial.

O direito ao mínimo existencial exerceria, portanto, um papel imitador e garantidor. Limite à tributação e garantia de condições mínimas de dignidade. Essa proteção no âmbito da tributação indireta seria veiculada unicamente pelo binômio seletividade/essencialidade, concentrada na fórmula de que quanto mais essencial for o produto, mercadoria ou serviço, menor deverá ser a sua alíquota (CAUREO, 2015, p. 118).

Não se pode ignorar que a Constituição Federal de 1988, dentre outros princípios, fundamentos e objetivos, prevê a redução da desigualdade social. É, pois, um dos objetivos da República Federativa do Brasil e que, para se consolidar, clama adoção de diversas medidas, perpassando por uma reforma tributária.

Nesse sentido, leciona Fagnani (2018, p. 04):

A Reforma Tributária deve estar adequada ao propósito de fortalecer o Estado de Bem-estar Social, preservando e diversificando as fontes para o financiamento da proteção social, em função do seu potencial como instrumento de redução das desigualdades sociais e promotor do desenvolvimento nacional.

Outro fator que justifica a reforma tributária solidária é a inadequação do modelo de tributação atual, que é inversamente proporcional a renda do brasileiro e, principalmente, ao patrimônio. Significa dizer que a tributação, no Brasil, traduz a própria distribuição de renda e propriedade e reforça a desigualdade social, pois a tributação está concentrada nos bens e serviços, que recaem indiretamente, e de forma regressiva, sobre a população (Lima; Piscutelli, 2018, p. 10-11).

Verifica-se, portanto, que as discussões sobre a reforma tributária, no Brasil, devem considerar principalmente a tributação sobre consumo, haja vista a inadequação do modelo atual; e, assim, fomentar medidas de igualdade social, afastando as incoerências que hoje existem, justificando, portanto, o modelo de reforma tributária social preconizada.

Também é preciso lembrar que um sistema tributário que exige demasiadamente dos menos favorecidos, na medida em que concentra grande carga tributária sobre o consumo, vai de encontro aos direitos humanos, pois compromete o mínimo existencial, e também ignora o princípio da capacidade contributiva. Logo, a justiça fiscal exige também que o sistema tributário brasileiro atente para a capacidade dos contribuintes.

Fagnani (2018, p. 05) defende que a justiça fiscal está intrinsecamente ligada com a capacidade contributiva. Porém, parte dos estudos sobre a capacidade contributiva tem gerado controvérsias econômicas e sociais, afastando-se da efetiva problemática jurídica.

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.

A expressão "sempre que possível", como já apontado anteriormente, diz respeito ao caráter pessoal dos impostos, já que nem todos possuem essa característica, mas jamais poderá alcançar a capacidade econômica do contribuinte (BOMILCAR; MARTINS, 2016, p. 78). Ora, 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.

Apesar da utilização da expressão "capacidade econômica" em vez de "capacidade contributiva" e de toda a discussão doutrinária acerca do assunto, Dutra (2010, p. 30) defende que não deve prosperar o entendimento de que as expressões tenham significados distintos.

A capacidade contributiva é no nosso sistema, norma constitucional aplicável e, portanto, matéria de direito positivo. Como visto alhures, o princípio em comento se encontra expresso no § 1º, do art. 145, da Constituição Federal de 1988.

O próprio conceito jurídico de justiça sempre permaneceu ligado com o conceito de igualdade. O que pressupõe uma comparação, que no campo tributário, ocorre com a mensuração da capacidade que determinado contribuinte tem para contribuir, em maior ou menor montante, aos cofres do Estado. Assim, a igualdade na participação dos custeios dos gastos gerais do Estado deve levar em consideração os próprios fins a que se propõe o Estado em questão.

Portanto, pessoas em situações diversas devem ser diferenciadas, inclusive com relação à tributação. O que se discute é se, em tal diferenciação, deve-se considerar o aspecto progressivo ou a mera proporção para refletir o critério diferenciador. No caso da avaliação econômica, tomam-se como base os valores sociais e os princípios a eles vinculados, principalmente os constitucionalmente existentes.

Desta feita, 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.

De acordo com Dutra (2010, p. 67), 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.

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. Porém, no Brasil, a escolha da técnica de tributação se dá a partir da observação das necessidades internas e das características sociais singulares de cada país.

CONCLUSÃO

Buscou-se, ao longo deste estudo, refletir sobre a relação entre a política de austeridade, a tributação e os direitos humanos, momento em que se constatou que a desigualdade social no país é acentuada pelas estratégias governamentais de redução de custo, que vai alcançar principalmente os grupos menos favorecidos economicamente. Isso se deve porque ao reduzir investimentos na gestão da coisa pública, aqueles que se valem de serviços como saúde pública e educação têm a sua situação econômica agravada, ao passo que os mais favorecidos têm acesso a serviços privados.

A situação se agrava se considerado o fato de que, no Brasil, prevalece a tributação sobre o consumo em detrimento da tributação sobre a renda, exigindo uma carga tributária demasiada dos menos favorecidos, o que também agrava a desigualdade social.

Por conseguinte, a tributação no Brasil não se pauta no princípio da capacidade contributiva, embora a Constituição Federal de 1988 consagre tal princípio. E, apesar de se discutir a necessidade de uma reforma tributária, para que os tributos alcancem de forma mais equânime todos as camadas sociais, os mais pobres continuam suportando uma alta carga tributária.

No tocante ao princípio da capacidade contributiva, ademais, restou clara sua intrínseca relação com o princípio da igualdade, que é garantia do indivíduo perante o Estado. Sendo princípio constitucional, o ente tributante deve dar tratamento igual a todos os que se encontram em condições iguais. Lado outro, deve tratar de forma diferenciada os desiguais, na medida da sua desigualdade.

Destarte, para que o critério de discriminação cumpra o estabelecido no princípio isonômico, deve, o legislador, criar mecanismos de tratamento diferenciado, como alíquotas progressivas, por exemplo, de forma a solucionar essas questões de desigualdade.

Não obstante as determinações constitucionais, o que se percebe, na atualidade, são problemas diversos. De fato, o sistema tributário nacional privilegia o imposto sobre consumo, apresentando um emaranhado de tributos incidentes sobre fatos semelhante, o que não apenas torna o sistema mais oneroso, mas também demonstra a sua complexidade e corrobora para questionamentos.

Conclui-se, portanto, que as estratégias pautadas na austeridade e o sistema tributário comprometem o mínimo existencial, violando os direitos humanos dos cidadãos, na medida em que agrava a desigualdade social e não promove a solidariedade, a justiça fiscal.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Jucilaine. Reforma tributária no Brasil e seus impactos na redução da desigualdade: uma análise das Propostas de Emenda à Constituição sob a perspectiva da justiça fiscal. **Gestão e Sociedade**, v. 9, n. 22, p. 832-852, 2016.

BOMILCAR, Pedro Augusto Gimenes Etiene; MARTINS, Marianne Rios de Souza. A violação aos princípios da capacidade contributiva, isonomia e progressividade ante a má distribuição das alíquotas e a não atualização permanente da tabela e imposto de renda. **Revista JurES**, v. 9, n. 17, 2016.

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.

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, 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: 17 abr. 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.

GROISMAN, Daniel; PASSOS, Rachel Gouveia. Políticas de austeridade e trabalho do cuidado no Brasil: desafios e perspectivas. **RELET-Revista Latinoamericana de Estudios del Trabajo**, v. 23, n. 38/39, p. 171-193, 2019.

GUIMARÃES, Raphael Mendonça. Os impactos das políticas de austeridade nas condições de saúde dos países com algum tipo de crise. **Trabalho, Educação e Saúde**, Rio de Janeiro, v. 16, n. 1, p. 383-388, jan./abr. 2018.

HAYEK, Friedrich A. **O caminho da servidão**. 4. ed. Rio de Janeiro: Instituto Liberal, 1987.

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

LOLE, Ana. STAMPA, Inez; GOMES, Rodrigo Lima. **Para além da quarentena**: Reflexões sobre a crise e pandemia. Rio de Janeiro: Mórula Editorial, 2021.

LOPES, Pinto F. **Direito Tributário**. São Paulo: Manole, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MANEIRA, Eduardo; LIMA, Daniel Serra. 30 anos da constituição: sistema tributário nacional e a necessária reforma tributária sobre o consumo. Rio de Janeiro. **Revista da Faculdade de Direito UERJ**, 2018. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfduerj/article/view/39459>. Acesso em: 17 abr. 2023.

MENDES, Marcos. **Por que o Brasil Cresce Pouco?** São Paulo: Grupo GEN, 2014.

OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. **Relatórios econômicos OCDE**. Brasil, fev. 2018. Disponível em: www.oecd.org/eco/surveys/economic-survey-brazil.htm. Acesso em: 17 abr. 2023.

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.

RIBEIRO, Roberto Name. **O Estudo da Carga Tributária no Brasil de 2018**. Brasília: Esplanada dos Ministérios, 2020.

ROCHA, Maria Augusta Bezerra da. **Neoliberalismo, desigualdade e pandemia**: uma análise das implicações do ajuste fiscal estrutural para o agravamento da pobreza e da desigualdade social na pandemia da Covid-19 no Brasil (2020-2021). 2021, 112 fl. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Serviço Social) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2021.

RUDIG, Wolfgang; KARYOTIS, Georgios. Quem protesta na Grécia? Oposição de massas à austeridade. In: FREIRE, André; LISI, Marco; VIEGAS, José Manuel Leite. **Crise econômica, políticas de austeridade e representação política**. Lisboa: Assembleia da República/Divisão de Edições, 2014.

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.

SCHOURI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

SCHRAMM, Joyce Mendes de Andrade et al. **Políticas de austeridade e seus impactos na saúde**: um debate em tempos de crise. Rio de Janeiro: Centro de Estudos Estratégicos da Fiocruz, 2018.

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: 17 abr. 2023.