



Fissuras em um campo hermético: influência e participação política na deliberação parlamentar da Reforma Tributária do Consumo no Brasil

Cracks in a hermetic field: influence and political participation in the parliamentary deliberation of the Brazilian Consumption Tax Reform

Grietas en un campo hermético: influencia y participación política en la deliberación parlamentaria de la Reforma del Impuesto al Consumo en Brasil

Francisco Mata Machado Tavares

Universidade Federal de Goiás (UFG)

franciscotavares@ufg.br

Maria Teresa Ruas Coelho

Instituto de Estudos Socioeconômicos (Inesc).

mariateresruascoelho@gmail.com

Resumo: Este artigo analisa a reforma da tributação sobre o consumo no Brasil, aprovada em 2023, como um fenômeno sociopolítico. Em vez de se limitar aos efeitos legais, o estudo investiga o processo deliberativo, com base na Sociologia Fiscal. A pesquisa qualitativa das audiências públicas realizadas no Congresso revela o surgimento de novos atores e discursos em um campo historicamente hermético. Apesar da permanência do protagonismo de elites e interesses empresariais, houve maior participação de mulheres, sindicatos, movimentos sociais e acadêmicos desvinculados da advocacia empresarial. Temas como cashback tributário, redistribuição de renda e tributação ambiental ganharam relevância, embora mecanismos progressivos como a taxação de carbono não tenham sido incorporados. A reforma foi influenciada por modelos da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), mas referências a países do Sul Global, como a Índia, também apareceram. Conclui-se que há uma abertura ainda frágil, mas significativa,

do campo tributário brasileiro à participação democrática, ao mesmo tempo em que persistem assimetrias estruturais.

Palavras-chave: Reforma tributária. Participação política. Justiça fiscal. Sociologia fiscal.

Abstract: This article explores the 2023 Brazilian consumption tax reform as a socio-political phenomenon, focusing not only on legal outcomes but on the deliberative process itself. Drawing from Fiscal Sociology, the study analyzes public hearings held in Congress, identifying the emergence of new actors and discourses in a historically exclusive field. While elite influence and business interests remain dominant, the participation of women, unions, social movements, and academics outside private practice signals a shift. Key issues such as tax cashback, income redistribution, and environmental taxation gained space in the debate. However, the reform stopped short of adopting progressive mechanisms like carbon taxation or fully implementing cashback programs. International influences—especially from the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)—shaped the reform, but there was a notable rise in references to Global South countries like India. The findings suggest a fragile yet promising opening of the Brazilian tax field to broader democratic participation, while revealing persistent structural asymmetries.

Keywords: Tax reform. Political participation. Fiscal justice. Fiscal sociology.

Resumen: Este artículo analiza la reforma del impuesto al consumo en Brasil, aprobada en 2023, como un fenómeno sociopolítico. Más allá de los resultados legales, el enfoque se centra en el proceso legislativo, desde una perspectiva de la Sociología Fiscal. El estudio cualitativo de las audiencias públicas en el Congreso revela la emergencia de nuevos actores y discursos en un campo históricamente cerrado. Aunque los intereses empresariales siguen siendo predominantes, se observó una mayor participación de mujeres, sindicatos, movimientos sociales y académicos independientes. Temas como el cashback tributario, la redistribución de ingresos y la fiscalidad ambiental ganaron visibilidad. No obstante, la reforma no avanzó

en medidas como un impuesto al carbono o el pleno desarrollo de mecanismos de reembolso individualizado. La influencia de la OCDE fue clara, aunque se registró un aumento de referencias a países del Sur Global, como India. Los hallazgos apuntan a una apertura incipiente pero relevante del campo tributario brasileño hacia una participación más democrática, aunque persistiendo desigualdades estructurales.

Palabras clave: Reforma fiscal. Participación política. Justicia tributaria. Sociología fiscal.

Introdução

A reforma da tributação sobre o consumo no Brasil esteve na agenda por décadas, mas é seguro afirmar que prevalecia uma percepção geral de que os impasses setoriais, federativos, político-partidários e socioeconômicos convergiam em uma miríade de constrangimentos que dificultavam uma transformação mais contundente. Em 2023, porém, primeiro ano do terceiro mandato de Lula à frente da Presidência da República, foi aprovada a Emenda Constitucional 132, que transformou radicalmente os contornos normativos da arrecadação sobre esta base no país.

Algumas importantes alterações podem ser listadas: a substituição dos impostos IPI, ICMS, ISSQN, COFINS e PIS pelo IBS e pela CBS; a introdução de um Imposto Seletivo, que atua pela reprecificação de produtos nocivos à saúde e ao meio ambiente; a criação de um Comitê Gestor, para a gestão federativa; além de aprimoramentos pontuais, mas progressivos, em tributos como o ITCMD (que será necessariamente progressivo), IPVA (que passará a incidir sobre a propriedade de aeronaves e embarcações) e IPTU (que poderá ter a base de cálculo atualizada pelo Poder Executivo). Ademais, impôs-se ao Poder Executivo da União o dever constitucional de encaminhar, até o dia 20 de março de 2024, um projeto de lei que reforme a tributação da renda¹. A realidade pautada por figuras disfuncionais, a exemplo da inclusão de tributos em sua própria base de cálculo, cobrança na origem, distinção entre serviços e circulação de mercadorias e cumulatividade residual vultosa ficou no retrovisor histórico do sistema constitucional tributário brasileiro. Concluído o longo período transicional prescrito na EC 132/2023, o Brasil encontrará um modelo mais simples, resistente às guerras fiscais, operacionalmente eficiente e adequado à realidade negocial da contemporaneidade.

Todas essas alterações, de extrema relevância, são discutidas por outros autores nesta edição, com a perícia de especialistas em tributação e atores que tiveram um envolvimento direto e perene no processo de reformulação da estrutura tributária brasileira.

¹ Uma reforma da renda foi, de fato, apresentada pelo governo em abril deste ano de 2025, na forma do PL 1087/25, que está em processo de tramitação no Congresso.

Neste capítulo, oferecemos uma interpretação diferente sobre as novidades que emergiram no processo de construção da reforma tributária. Antes de observar os *outcomes* legislativos, seus eventuais impactos e sua adequação ao ordenamento jurídico positivo, o ânimo deste texto reside em tratar do processo legislativo enquanto tal, com ênfase nos atores, interesses, discursos e relações que exerceram influência² sobre a reforma tributária. Assim, à miríade de estudos que se concentram sobre o conteúdo econômico ou jurídico da reforma tributária, acrescentamos uma pesquisa de fôlego procedural, concentrada sobre a tramitação da então PEC 45/2019, que deu origem à EC 132/2024.

A aposta metodológica é de que a compreensão do novo cenário tributário brasileiro pode ganhar em rigor e precisão se acrescentar às estimativas econométricas (e suas inevitáveis premissas de difícil realização fática) e às argumentações jurídico-hermenêuticas (oscilantes desde as vozes que definem a reforma como um passo necessário em direção à concretização dos mais caros direitos fundamentais, até aqueles que identificam ofensas à cláusula pétreia federalista), um olhar em retrospecto, capaz de indicar quem demonstra mais poder e incidência sobre a construção legislativa do direito tributário brasileiro. A identificação de quais grupos e interesses possuem mais voz e influência é um atalho heurístico para a anteviés de quem ganha ou perde com a nova normatividade fiscal.

A seguir, após uma breve seção metodológica, discutem-se achados quanto às novas vozes emergentes no campo fiscal brasileiro, ao tratamento de temas tão inéditos como relevantes para o mundo contemporâneo, como *cashback* tributário e tributação ambiental.

A reforma tributária como fenômeno social: enquadramentos acessórios ao Direito e à Economia

Diferentes correntes de pensamento nos campos da Economia, Direito, Sociologia e Ciência Política compartilham a percepção de que os tributos desempenham um papel significativo e muitas vezes atuam como variáveis independentes na análise dos fenômenos sociais

2 Assume-se, aqui, a noção distributiva de influência lançada na clássica obra de Harold Lasswell, que em suas primeiras linhas postula que “as pessoas influentes são aquelas que se apropriam da maior parte do que é apropriável”. Os valores disponíveis são: deferência, renda e segurança” (LASSWELL, 1984, p. 15).

(MARTIN, 2020). A interação social e legal que transfere os signos presuntivos de capacidade contributiva - identificados no contexto privado da economia de mercado - para a esfera pública da tomada de decisões políticas, geralmente democráticas e parlamentares, é crucial para a compreensão de inúmeros aspectos das sociedades, como disparidades estruturais, processos de democratização, configurações institucionais e valores culturais predominantes.

No entanto, a abordagem científica da tributação, indo além dos limites disciplinares convencionais da Economia, Contabilidade e Direito Tributário, ainda é particularmente restrita no contexto brasileiro. São apenas episódicos e pontilhistas os levantamentos interessados nos processos decisórios, conflitos sociais e reverberações na esfera pública de questões tributárias no Brasil. Visando a dar uma contribuição nesse sentido, utilizamos do arcabouço teórico-metodológico da Sociologia Fiscal para analisar o processo de constituição da mais recente reforma tributária ocorrida no contexto brasileiro, que culminou na EC 132/2023.

A peculiaridade da Nova Sociologia Fiscal (MARTIN, 2020; MARTIN & PRASAD, 2014) reside em abordar questões tributárias e relacionadas às finanças públicas como elementos que não apenas afetam a constitucionalidade ou legalidade das medidas (jurídico), seu impacto na atividade econômica e na distribuição de recursos (econômico), ou os procedimentos estritamente ligados aos conflitos fiscais (político). O objetivo é explorar, a partir das dinâmicas tributárias e fiscais, tópicos como identidade de gênero, questões raciais, colonialismo, comportamento político, relações internacionais, direitos humanos e processos de democratização.

Sob esse fôlego sócio-fiscal, analisamos todas as audiências públicas referentes à PEC 45/2019 realizadas na Câmara e no Senado em 2023. Realizou-se uma pesquisa qualitativa, apta a identificar atores sociais, temas e interesses em jogo na tramitação da medida. Conforme as seções a seguir sugerem, relevantes transformações têm ocorrido no campo tributário do Brasil.

O conjunto de dados consistiu nas notas taquigráficas de todas as audiências públicas realizadas pelo Grupo de Trabalho do PEC 45/2019 na Câmara dos Deputados e pelas Comissões de Assuntos Econômicos e de Constituição e Justiça no Senado. Essas transcrições estão disponí-

veis publicamente nos sites oficiais de cada casa legislativa. No entanto, as transcrições das audiências da Comissão dos Assuntos Económicos do Senado, realizadas em 20 de setembro, 27 de setembro e 4 de outubro, não foram disponibilizadas publicamente. Para essas sessões, as transcrições foram produzidas utilizando a tecnologia de inteligência artificial Whisper. Além disso, examinamos as transcrições das audiências públicas relacionadas ao PEC 41/2003 – que acabou sendo promulgada como Emenda Constitucional 42/2003 – em ambas as casas legislativas.

Com base nesse material, foi realizada uma análise de conteúdo, orientada por dois objetivos principais. O primeiro foi identificar os perfis dos indivíduos convidados a falar nas audiências públicas. O segundo foi avaliar as posições e interesses manifestados por estes atores em relação à reforma tributária do consumo. A categorização e codificação dos depoimentos transcritos seguiram as orientações metodológicas propostas por Moraes (2003) e Flick (2014).

Esta análise revelou mais do que apenas detalhes processuais – revelou padrões mutáveis de participação e influência na esfera fiscal. Como sugerem as seções a seguir, essas mudanças apontam para transformações significativas no cenário tributário do Brasil.

Vozes emergentes no campo tributário brasileiro

A primeira novidade do processo que culminou na reforma tributária de 2023 consiste em uma maior abertura à participação da sociedade civil. Para medir este fenômeno, comparamos os níveis de participação nas audiências públicas de discussão da proposta de emenda constitucional que se configurou na EC 132/2023 com aquelas que antecederam a aprovação da EC 42/2003, última grande reforma do sistema tributário brasileiro. Observando as audiências de deliberação desta última reforma, fica patente a como os segmentos participantes das audiências públicas não refletiram a diversidade de interesses e grupos sociais que representam a maioria da população brasileira.

Na Câmara, aos agentes de órgãos de governo (com prevalência da União), somaram-se acadêmicos com atuação na advocacia privada e representantes de interesses empresariais. O número já restrito de pessoas convidadas para audiências – 23 pessoas – foi ocupado em

grande medida por representantes governamentais e, residualmente, por 6 representantes de entidades empresariais, 3 acadêmicos que atuavam como advogados privados e 1 representante de país estrangeiro. Nenhuma mulher, senão por uma docente e advogada de grandes empresas que atuou como consultora do Deputado Relator.

No Senado, a participação também foi limitada em números totais – 27 pessoas – e contou com 15 representantes de estados, 2 representantes de municípios, 4 de sindicatos patronais, 1 acadêmico advogado, 1 acadêmico sem vinculação direta com setores econômicos, 1 representante de entidade da sociedade civil e 1 representante de sindicatos de trabalhadores. Uma mulher.

Em resumo, no processo deliberativo da EC 42/2003, os agentes governamentais eram o grupo majoritário e a sociedade civil se restringia basicamente ao campo empresarial, na medida em que, mesmo aqueles convidados que se apresentavam como acadêmicos, eram, também, advogados de grandes contribuintes. A ilustração abaixo auxilia na compreensão deste ponto.

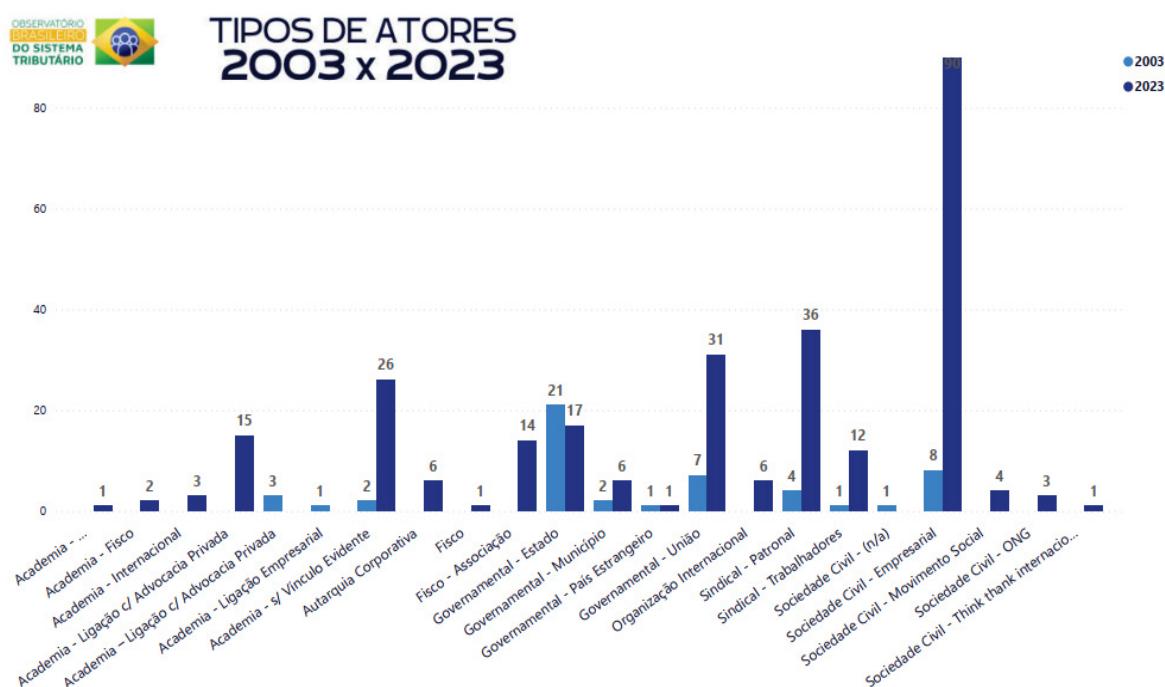


Figura 1 – Tipos de atores – 2003 vs 2023.

Fonte: elaboração própria.

Diversamente, a PEC 45/2019, desde a Comissão Especial constituída para a respectiva apreciação em 10 de julho de 2019, indicou vias mais participativas e inclusivas em sua tramitação. Aquele colegiado realizou 10 audiências públicas com convidados externos, aprovou requerimentos que contemplavam a convocação de pessoas tão distintas como o economista T. Piketty e o ex-Ministro Paulo Guedes, além de promover 12 seminários in loco em diferentes estados da federação. A proposta, contudo, caminhou por vias estritamente parlamentares, de modo que não entrou na agenda de prioridades do Poder Executivo. Um exemplo dessa realidade reside no fato de que, convidado a participar da audiência pública realizada em 13 de agosto de 2019, o Secretário da Receita Federal do Governo Bolsonaro, Marcos Cintra, não compareceu.

A tramitação da PEC 45/2019 sofreu uma reviravolta no caminho participativo que parecia seguir. Em 5 de maio de 2021, alcançadas 40 sessões sem a produção de um parecer, a Presidência da Câmara avocou as competências do colegiado para a Mesa Diretora, o que sugeria a possibilidade de levá-la a Plenário. O desfecho foi o oposto: estranha à agenda de prioridades do Governo Bolsonaro, a proposta não recebeu nenhuma tramitação desde a avocação. Apenas em 9 de fevereiro de 2023, já sob o Governo Lula e com uma Secretaria Especial dedicada à reforma tributária, comandada por Bernard Appy, o tema voltou a avançar.

Em vez de uma Comissão Especial, criou-se um Grupo de Trabalho, foro menos *accountable* e inclusivo, uma vez que diretamente vinculado à Mesa e sem a obrigação de atendimento, em sua composição, aos critérios de proporcionalidade entre partidos prescritos nas normas regimentais daquela Casa Legislativa. Tudo indicava que, com uma proposta já pré-definida como prioritária pelo governo e a constituição de um GT menos inclusivo e potencialmente democrático do que uma Comissão Especial, o hermetismo e a opacidade vistos em 2003 durante a tramitação da Emenda Constitucional 42/2003 seriam ainda mais intensos, revertendo-se a rota participativa que se ensaiara, para além e contra a agenda do Governo Bolsonaro, em 2019. Esta expectativa parecia se reforçar quando considerados os sinais enviados pelo

Executivo. Ainda em janeiro de 2023, o Ministro da Fazenda, Fernando Haddad, declarara que a reforma constitucional da tributação sobre o consumo deveria ser aprovada até o mês de abril, porquanto já estaria “madura para votar”.

Não foi o que ocorreu. A EC 132/2023 foi antecedida pelo mais participativo e plural processo legislativo em matéria tributária do período posterior a 1988. As audiências públicas promovidas pelo Grupo de Trabalho da Câmara dos Deputados para a PEC 45/2019 sugerem o possível germinar de um contexto, ainda tênue e sujeito a inflexões, de abertura do campo tributário para novas personagens, historicamente excluídas das suas práticas, linguagens e distinções.

A participação de mulheres, intelectuais que não trabalham como advogados/as de grandes empresas, sindicalistas não patronais e ativistas de movimentos sociais – algo recorrente em audiências públicas atinentes a temas como educação, saúde ou orçamento – marcou uma relevante novidade deste processo decisório para o campo tributário. Não é um quadro sem nuances, porém. A identificação entre a categoria social “contribuinte” e o empresariado, além da redução de toda a complexidade intrínseca à relação social de tributação a um conflito entre fisco e grandes pagadores de impostos ainda parece prevalecer.

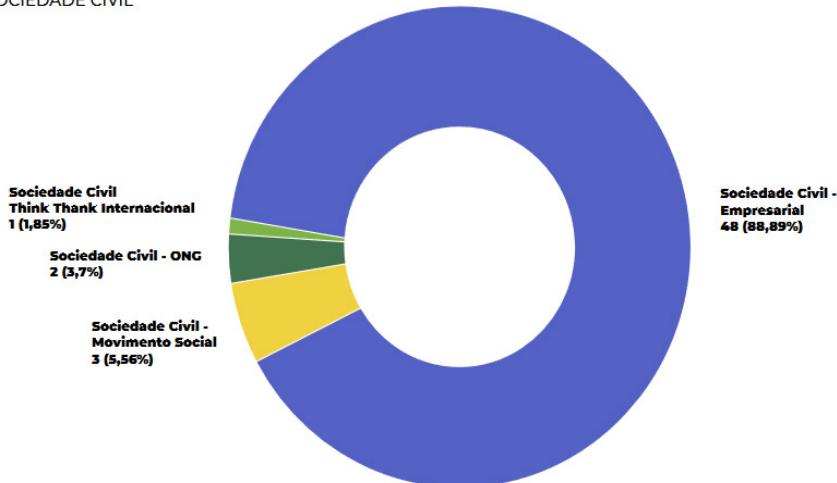
Evidências desta realidade se encontram na constatação de que quase todos os atores de organizações da sociedade civil convidados a participar das audiências públicas são representantes de instituições empresariais. Igualmente, as entidades sindicais patronais estiveram em número significativamente maior do que as de trabalhadores, em clara inversão da porção demográfica que estes segmentos expressam em nossa população. Percebe-se, ainda, que um terço dos convidados/as como cientistas do Direito Tributário são, ao mesmo tempo, remunerados como advogados de grandes empresas, embora não procedam aos necessários disclaimers, seja em suas falas nas audiências, seja nos livros, artigos e textos de opinião que produzem. A participação das mulheres, enfim, ainda é amplamente minoritária e concentrada em segmentos específicos, como o da academia.

As decomposições apresentadas nas expressões gráficas a seguir ilustram o modo como, sob categorias como “sociedade civil” ou “academia”, ainda repousam, em grande medida, representações empresá-

riais. Igualmente, nota-se, quanto a atores vinculados ao Poder Público, uma prevalência da União.

TIPOS DE ATORES

SOCIEDADE CIVIL



Perfis de Participantes da Sociedade Civil nas Audiências no GT da Câmara para a PEC 45/2019.

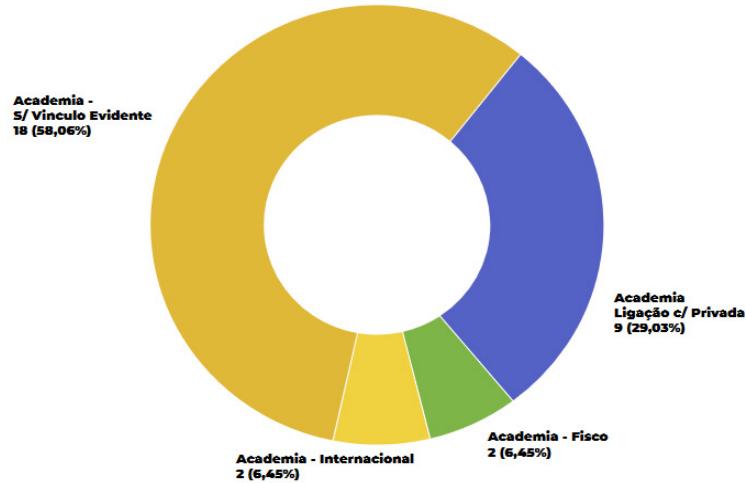
Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Figura 2 – Perfil dos participantes da sociedade civil nas audiências públicas da Câmara para a PEC 42/2019.

Fonte: elaboração própria.

TIPOS DE ATORES

ACADEMIA



Perfis de Participantes Acadêmicos nas Audiências no GT da Câmara para a PEC 45/2019.

Fonte: Câmara dos Deputados. Elaboração Própria.

Figura 3 – Perfil dos participantes acadêmicos nas audiências públicas da Câmara para a PEC 42/2019.

Fonte: elaboração própria.

No Senado, notou-se igual ampliação e diversificação participativa, quando se compara a reforma de 2003 com a de 2023. As audiências públicas promovidas pela CAE e pela CCJ – objetos deste estudo – reuniram maior número de pessoas e de segmentos em relação ao que aconteceu vinte anos antes. Ao se contrastar com a Câmara dos Deputados, contudo, percebe-se uma inflexão. Nenhuma entidade sindical de trabalhadores, menor presença de mulheres, número quase idêntico entre acadêmicos independentes e vinculados à advocacia privada ou a empresas, além de não menos do que 54% de participantes vinculados a empresas, seja na forma de associações ou de sindicatos patronais. A ilustração abaixo é elucidativa para o esclarecimento deste ponto.

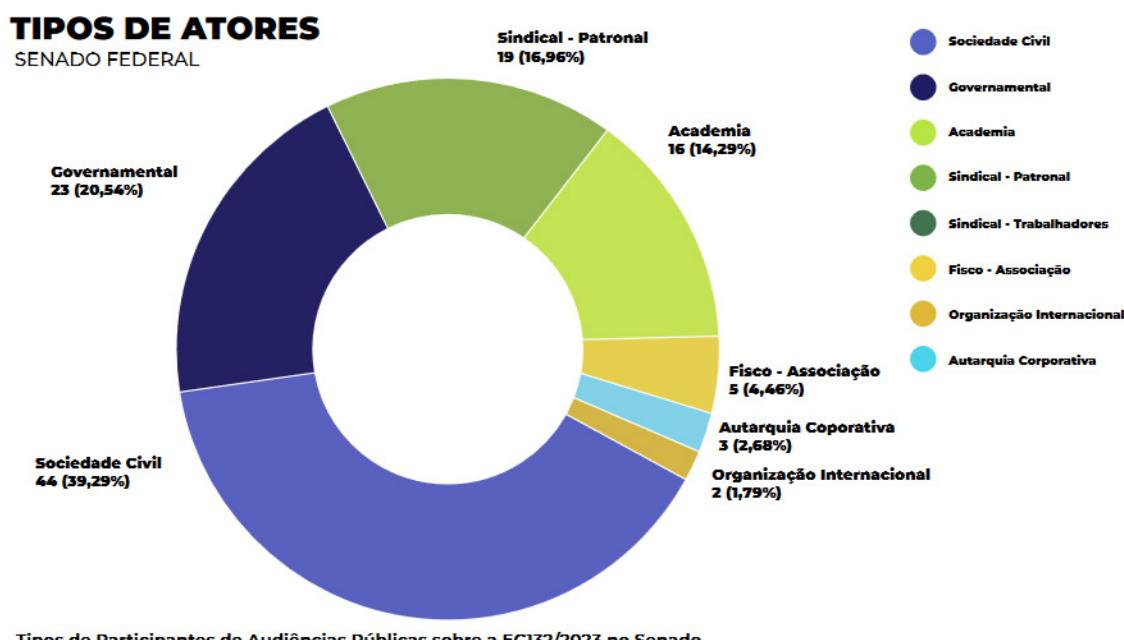
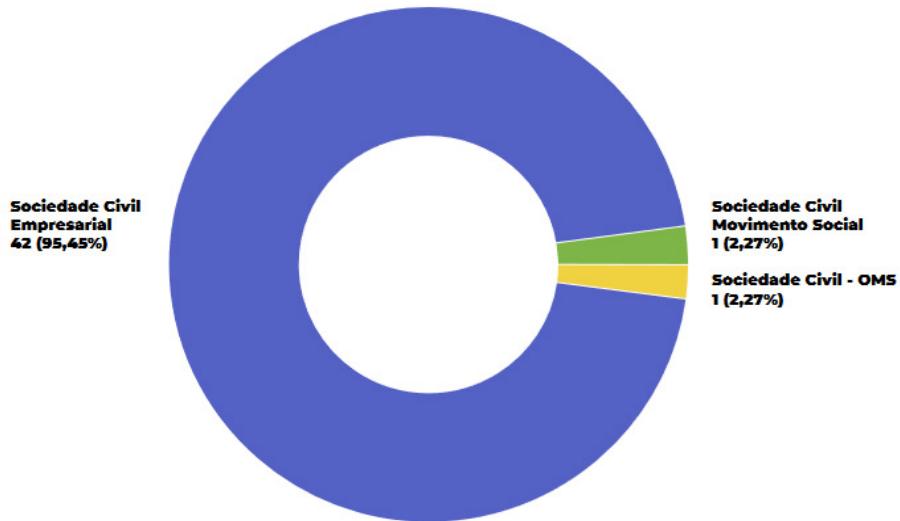


Figura 4 – Tipos de atores participantes nas audiências públicas no Senado Federal para a PEC 42/2019.

Fonte: elaboração própria.

TIPOS DE ATORES

SOCIEDADE CIVIL



Tipos de Participantes da Sociedade Civil nas Audiências Públicas sobre a EC132/2023 no Senado.

Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

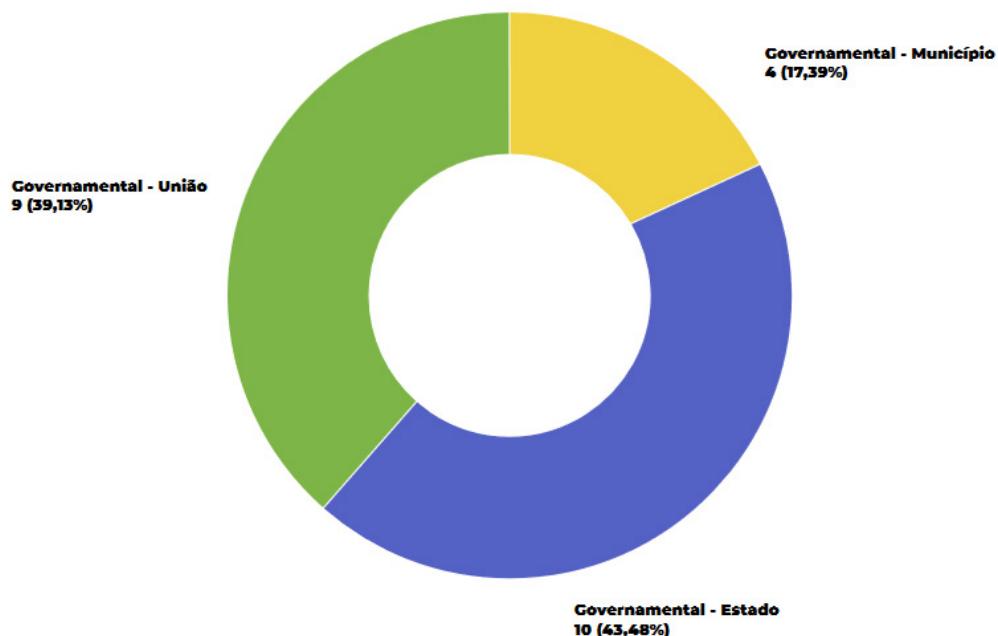
Figura 5 – Perfil dos participantes da sociedade civil nas audiências públicas no Senado Federal para a PEC 42/2019.

Fonte: elaboração própria.

Em linha com o entendimento expressado pelo cientista político Fábio Wanderley Reis, para quem “o Senado é o lugar previsto para a aplicação do princípio consociativo, assegurando-se ali a representação dos estados como tal” (REIS, 1993), revelou-se naquela Casa Legislativa uma participação de atores governamentais preponderantemente vinculados a estes entes federativos. A decomposição abaixo apresentada é suficiente para ilustrar esta constatação. Nota-se, ademais, a manutenção da prevalência de pessoas ligadas à advocacia privada na condição de acadêmicos e a identificação quase integral entre sociedade civil e empresariado.

TIPOS DE ATORES

GOVERNAMENTAL



Tipos de Participantes Governamentais de Audiências Públicas sobre a EC132/2023 no Senado.

Fonte: Senado Federal. Elaboração Própria.

Figura 6 – Perfil dos participantes do governo nas audiências públicas no Senado Federal para a PEC 42/2019.

Fonte: elaboração própria.

Conclui-se que o campo da tributação se abriu como jamais ocorreu em nosso Parlamento. Este dado é sugestivo de uma reverberação incipiente, mas já perceptível, dos assuntos referentes à justiça tributária em nossa esfera pública. Movimentos sociais, sindicatos, ONGs e cientistas organizados/as ao redor de temas como justiça climática, antirracismo, valorização do serviço público, combate às opressões de gênero ou radicalização democrática parecem despertar-se para a dimensão tributária de suas causas e lutas.

Esta percepção se alinha com o estado da arte em pesquisas empíricas sobre comportamentos e atitudes cidadãs acerca de impostos, a indicarem um deslocamento desde o cenário de ampla recusa ao pagamento de tributos observado nos anos 1980, em direção a um reconhecimento do caráter moral e politicamente válido das obrigações tributá-

rias, com um direcionamento dos debates em favor das maneiras mais justas e eficientes de se tributar (WILLIAMSON, 2017).

Esta presença inédita, mesmo que limitada pelo acesso assimétrico aos recursos materiais e simbólicos para fazer valer suas demandas nos espaços de poder, já demonstrou ter impactos sobre a condução discursiva e deliberativa da tramitação legislativa da reforma tributária de 2023. Na próxima seção, trataremos das novas demandas que emergiram no campo de poder tributário a partir desse incremento participativo.

Novas demandas entram na agenda fiscal

A discussão da EC 132/2023 nas audiências públicas promovidas pelo GT da Câmara dos Deputados, além da CAE e da CCJ do Senado, produziu um debate tributário que irrompeu para muito além do – já complexo e abrangente – enquadramento atinente ao desenho de um novo sistema de tributação do consumo no Brasil. O que se observou foi uma arena semelhante à de um processo constituinte originário, em que quase todos os aspectos relevantes da tributação emergiram. Mais do que uma abertura parlamentar à reverberação de posicionamentos da sociedade civil em relação ao desenho do IBS/CBS/IS, assuntos como Imposto de Renda e redistribuição; tributação internacional e inserção do país na ordem global; legitimidade democrática dos tributos; alternativas para o federalismo brasileiro; mudanças climáticas e transição energética; redução de desigualdades ou opressões baseadas em renda, gênero e raça; matriz produtiva e econômica do Brasil; e exemplos da experiência internacional, dentre incontáveis outros, ganharam relevante espaço nas interlocuções.

Cashback e desoneração da cesta básica

Nos últimos anos do século XX, parte influente da literatura ortodoxa em finanças públicas contestou a tese de que a tributação sobre o consumo apresentaria, ao longo do ciclo de vida dos contribuintes, efeitos especialmente regressivos em comparação com outras bases tributárias. Esse entendimento foi, todavia, empiricamente refutado. Desde pelo menos o ano 2000, evidências empíricas confiáveis demons-

tram que, de fato, os tributos sobre o consumo são, por definição, regressivos (CHERNICK & RESCHOVSKY, 2000). Tal atributo problemático persiste como desafio a cientistas e policymakers, quanto à busca por alternativas políticas que permitam sua mitigação. Nesse sentido, três possibilidades emergiram historicamente.

Uma primeira sugere que, apesar da regressividade da tributação sobre o consumo, esta base tributária é mais adequada às vicissitudes dos processos eleitorais e democráticos, pois comprehende obrigações menos perceptíveis pelos eleitores/contribuintes, reduzindo, assim, os custos de sua imposição política. Argumenta-se, ainda, que a regressividade inerente a essa modalidade de arrecadação pode ser compensada com medidas progressivas acessórias, viabilizadas pela maior disponibilidade de recursos para o orçamento público (STEINMO, 1993). Esta perspectiva não informa diretamente o debate em torno da EC 132/2023, uma vez que a escolha relativamente consensual foi a de que a mudança no sistema constitucional de tributação sobre o consumo no Brasil não implicaria, como objetivo explícito, uma alteração na relação tributos/PIB dessa base de arrecadação.

A segunda compreensão é aquela presente na Constituição de 1988 que, em sua redação original, previu a tributação seletiva, com base na essencialidade das operações, como mecanismo de mitigação da regressividade do sistema. A ideia adjacente consiste em favorecer o consumo de produtos essenciais com alíquotas menores e onerar os supérfluos, sob a premissa de que os segmentos mais abastados são os maiores consumidores destes últimos, enquanto as pessoas mais pobres destinam uma porção maior de seus rendimentos aos produtos essenciais. No entanto, este modelo encontrou uma série de distorções na prática legislativa do país desde 1988. A influência política de setores corporativos organizados foi, frequentemente, um fator mais determinante na distribuição das alíquotas de tributos como o ICMS do que a real essencialidade dos produtos.

Finalmente, um terceiro caminho, de inspiração mais recente, busca mitigar a regressividade da tributação sobre o consumo através de uma combinação de instrumentos do Direito Financeiro e do Direito Tributário. A proposta envolve a devolução individualizada dos valores referentes aos tributos sobre compras e contratações de serviços às po-

pulações mais vulneráveis. Desta forma, conforma-se como uma política social de transferência de renda, que simultaneamente reduz os efeitos regressivos da tributação sobre esta base. No Brasil, experiências iniciais com este mecanismo foram implementadas no Rio Grande do Sul. Durante a tramitação da EC 132/2023, o Banco Mundial apresentou uma simulação que destacou o potencial promissor desta abordagem para a efetiva redução das desigualdades, em comparação com medidas como a isenção da cesta básica. O estudo afirmou textualmente que “se a lista de itens da Cesta Básica isenta for reduzida e os recursos equivalentes das receitas potenciais forem revertidos a um regime de *cashback* direcionado, um sistema tributário indireto muito menos regressivo poderia ser alcançado” (CUCOLO, 2023).

Este foi um ponto central dos debates que ocorreram durante a tramitação da EC 132/2023. Diversas contribuições foram apresentadas, oscilando desde sugestões para a imediata alteração do artigo 167, IV, da Constituição, visando vincular ao menos parte da receita do IBS/CBS decorrente de operações realizadas por consumidores vulneráveis ao repasse direto (se possível, através de split payment), até críticas incisivas à alternativa, argumentando que a devolução individualizada exigiria das populações mais pobres um “capital de giro”, pois teriam de antecipar o pagamento do tributo e aguardar uma devolução posterior.

O tema também ganhou destaque nas discussões sobre a redução das desigualdades de gênero na tributação. Foi proposta uma redação para a Emenda Constitucional que prescreveria a juridicidade da devolução individualizada com o objetivo de promover a igualdade de gênero. No entanto, essa matéria não avançou e, sob pressão das bancadas parlamentares mais conservadoras, limitou-se o *cashback* à reparação das iniquidades de renda.

Sobre essas bases, dois aspectos relevantes emergem: i) a concepção de Direito Tributário que se limitava à ideia de seletividade para mitigar a regressividade dos tributos sobre o consumo já se tornou obsoleta em nosso país; ii) apesar do amplo debate, do apoio significativo e da fundamentação robusta da devolução individualizada como política pública preferencial para reduzir os efeitos regressivos do IBS/CBS, esta não foi priorizada na legislação regulamentadora. Isso ocorre porque a defesa mais intensa dessa medida provém de setores menos influentes,

como intelectuais independentes. O grupo que mais apoia o *cashback* é composto por intelectuais desvinculados da advocacia privada, enquanto a maior resistência provém da sociedade civil empresarial. Esta relação se inverte quase completamente quando se trata da defesa da isenção da cesta básica. Assim, diante da maior influência empresarial e da impossibilidade de implementação plena de ambas as medidas, sob pena de aumento excessivo da alíquota do tributo para manter a arrecadação, o *cashback* teve impacto limitado. Por outro lado, os valores destinados à isenção da cesta básica, somados à extensa lista de outros setores com alíquotas reduzidas, tendem a ser consideráveis. Veja, nas representações a seguir, como o tema do *cashback* não encontrou ressonância junto aos setores mais influentes, com destaque para as representações patronais.

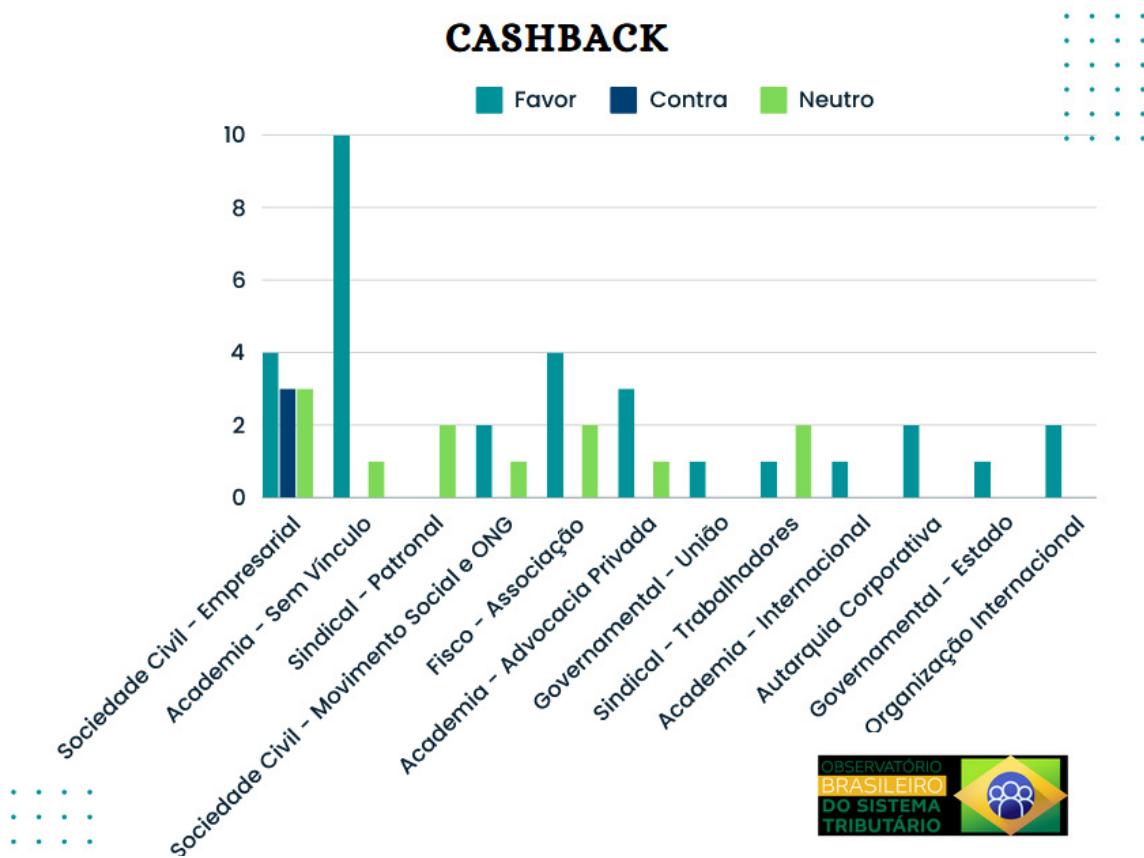


Figura 7 – Posicionamentos em relação ao cashback nas duas casas legislativas.

Fonte: elaboração própria.

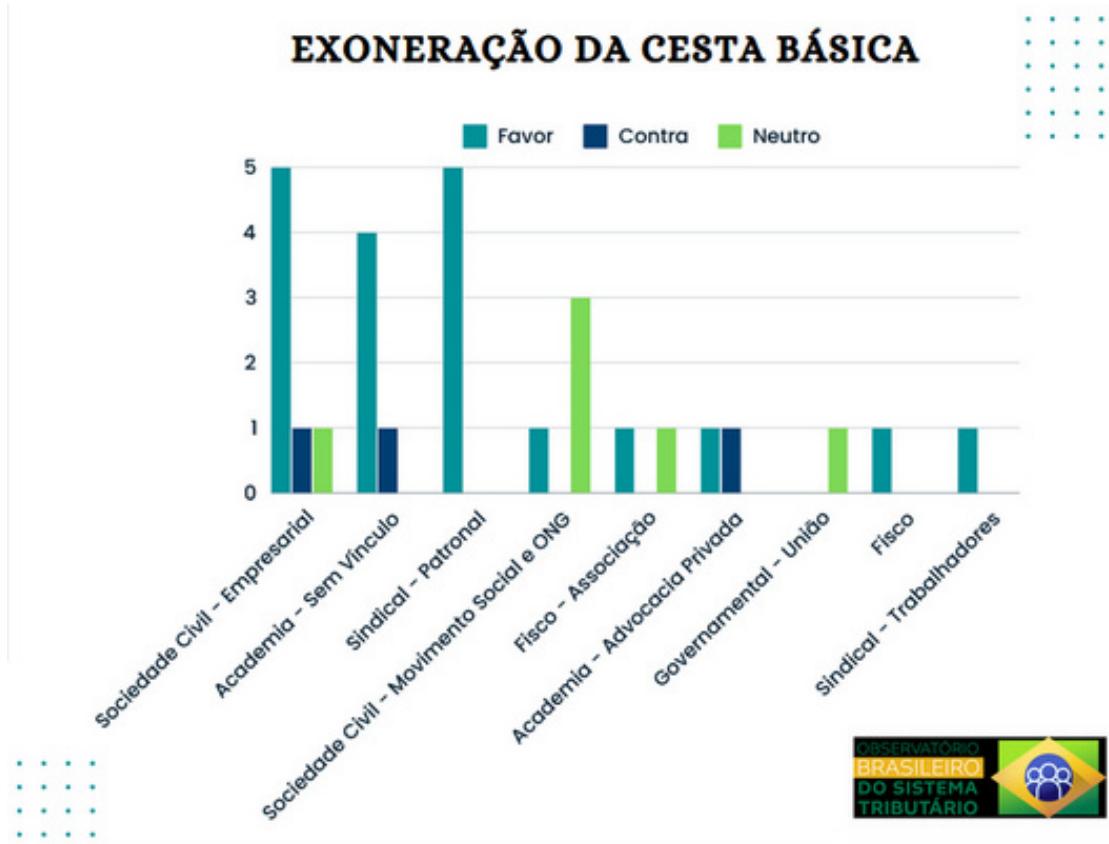


Figura 8 – Posicionamentos em relação à desoneração da cesta básica nas duas casas legislativas.

Fonte: elaboração própria.

Mudanças climáticas

As mudanças climáticas de origem antropogênica, provocadas pela emissão de gases de efeito estufa na atmosfera, representam o maior desafio da atualidade, senão de toda a história (CHARBONNIER, 2021; WAINRIGHT & MANN, 2018). Evidências robustas sugerem que a implementação de tributos *pigouvianos*, destinados a alinhar os preços das atividades intensivas em emissões ao seu custo social, é altamente eficaz, superando, por exemplo, os *Emission Trade Systems* (PIROLAT, 2021), também conhecidos como mercados de crédito de carbono. Seria esperado, portanto, que o debate sobre a reforma tributária incluísse fortemente essa questão, especialmente na definição do Imposto Seletivo.

No entanto, as discussões nas audiências públicas não indicaram uma centralidade da questão climática na nova estrutura da tributação

brasileira sobre o consumo. As referências foram escassas, com muitas demandas focando na desoneração de setores como o de GLP e combustíveis, e pedidos frequentes de incentivos para atividades declaradamente “verdes”, ao invés de apelos pela tributação das emissões por meio de impostos.

Conforme observado, houve apenas 13 menções ao tema na totalidade das audiências públicas, em ambas as casas legislativas. Destas, três pediram para que as emissões de gases de efeito estufa não fossem sobretributadas e quatro solicitaram favores fiscais a setores supostamente capazes de promover a transição energética. Apenas seis falas defenderam diretamente as chamadas *carbon taxes*. Isso explica porque, em sede de Lei Complementar, o Imposto Seletivo não receberá o caráter de uma moderna *carbon tax*. Veja as tabelas abaixo.

Tabela 1 – O debate sobre combustíveis fósseis na Câmara dos Deputados

QUEM	COMO
COMSEFAZ	“Queremos reduzir medidas com a modernização do sistema tributário, o crescimento econômico em um modelo mais sustentável, que atue fundamentalmente sobre três pilares: baixa emissão de carbono, eficiência no uso de recursos e inclusão social”.
ABEGÁS	“Por isso a essencialidade do gás natural. Por isso a importância de termos toda a atenção voltada para esse insumo que, para mim, é fundamental para este momento de reindustrialização do País”.
Instituto Nacional da Reciclagem (INESFA)	“... ouvimos muito falar de <i>carbono tax</i> , o que, para nós, como Instituto Nacional da Reciclagem, é claro, faz sentido, mas ouvimos pouco falar em, além de sobretaxar as atividades que são mais poluentes, oferecer algum tipo de benefício para aquelas atividades que, de alguma forma...”

Instituto Brasileiro de Petróleo e Gás (IBP)	"... só para deixar claro para o debate, que é um setor [de combustíveis] que recolheu 139 bilhões de tributos em 2022, ou seja, já é excessivamente tributado".
Professora no Instituto de Ciência do Mar, da Universidade Federal do Ceará	"Para uma reforma tributária verde, quatro pontos devem ser considerados: o duplo dividendo, que seria uma alteração da composição da carga tributária, tributando os maus e subsidiando os bons; os tributos verdes, numa ampliação da tributação ambiental; a revisão dos subsídios a produtos prejudiciais ao meio ambiente; e a destinação de receitas para o financiamento de políticas ambientais".
Instituto Democracia e Sustentabilidade (IDS)	"A complexidade do sistema tributário devem ter um fim, para que a tributação seja justa, gere riquezas e investimentos; IBS ecológico; Imposto Seletivo sobre externalidades ambientais; CNAE Verde; setores que atuam em prol da descarbonização devem receber incentivos".
Coordenadora da temática de precificação de carbono na Coalizão de Ministros da Fazenda para a Ação Climática, do Banco Mundial	"Eu ressalto a questão de tratar de um tributo sobre o carbono, e não sobre créditos de carbono, como muitas vezes se referenda no Brasil".
Pesquisador do Instituto Brasileiro de Economia, da Fundação Getúlio Vargas (FGV)	"No novo sistema tributário, com a figura do Imposto Seletivo, tem-se todas as condições de tentar emular um <i>carbono tax</i> digno de nome, um tributo que esteja, de fato, associado às emissões de gás de efeito estufa, associado a cada tipo de produto específico".

Fonte: elaboração própria.

Tabela 2 – O debate sobre combustíveis fósseis no Senado Federal

QUEM	COMO
Especialista em questões tributárias do clima da ONU (UNDP)	"Não tributar o carbono implica a perda de arrecadação em prol de países terceiros e pode ser uma importante fonte de receitas para financiar o processo de transição energética-verde e para dar mais capacidade de o Governo realmente se estruturar para se colocar nesse contexto de transição energética verde que nós vemos aí pelos próximos 50 anos".

Instituto Brasileiro de Petróleo e Gás (IBP)	"Já temos, inclusive, impostos específicos sobre essa atividade econômica, que é o caso da Cide, por exemplo, um imposto específico sobre combustível, que é a questão do RenovaBio, que é um regime específico de créditos de carbono que afeta o setor da distribuição. Então, já temos uma tributação específica muito forte nesse setor".
Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica	"Muito se fala hoje de o Brasil aproveitar essa onda de investimentos que vem em função da transição energética, da ecologia, da economia verde. O PAC fala disso demais agora. A neoindustrialização tem relação com isso. Pauta de hidrogênio verde, emissão de certificados de carbono para que você possa enviar para o exterior esses certificados e com isso você possa monetizar isso, transformar em renda para o país (...). Mas agora a gente defende o quê? Um regime especial para que você possa qualificar isso e garantir segurança jurídica de arrecadação e de quem paga a conta".
Associação Nacional de Transportadores Ferroviários	"O setor ferroviário também uma menor emissão de gás carbônico (...). e então, a gente enxerga a necessidade de fomento do setor ferroviário de carga".
Consórcio Nordeste	"Quando você tem incentivo para a energia renovável, a gente pode até ter recursos de venda de crédito de carbono, trazendo recursos para o país. Então é outro ponto importante para os estados do Nordeste, que a gente pede que olhem com cuidado, porque a gente entende que não existe uma república federativa forte se a gente não tiver entes federativos fortes, com autonomia e capacidade financeira para fazer suas políticas públicas".

Fonte: elaboração própria.

Influências internacionais

Há, nas relações internacionais de tributação, uma histórica e resiliente lógica de dominação em que o Norte Global assume prerrogativas regulatórias sem autorização ou legitimidade em mais ampla escala, como se vê nos pilares 1 e 2 do BEPS (HEARSON, 2021). Este quadro se manteve, em grande medida, na tramitação da EC 132/2023, fortemente inspirada nos parâmetros difundidos pela OCDE.

Houve, ainda assim, signos de uma sutil reversão da influência de modelos e práticas tributárias do Norte Global como parâmetros para a fiscalidade brasileira. Chamam a atenção, por exemplo, as críticas em número significativo ao "Sales Tax" dos EUA e a invocação da Índia, um país do Sul Global, como referência ou exemplo. Conclui-se que o campo tributarista brasileiro ainda segue a realidade global de orbitar-se ao redor da força gravitacional dos países da OCDE, ao passo que, lentamente, outras influências começam a ganhar espaço. Veja a ilustração abaixo.

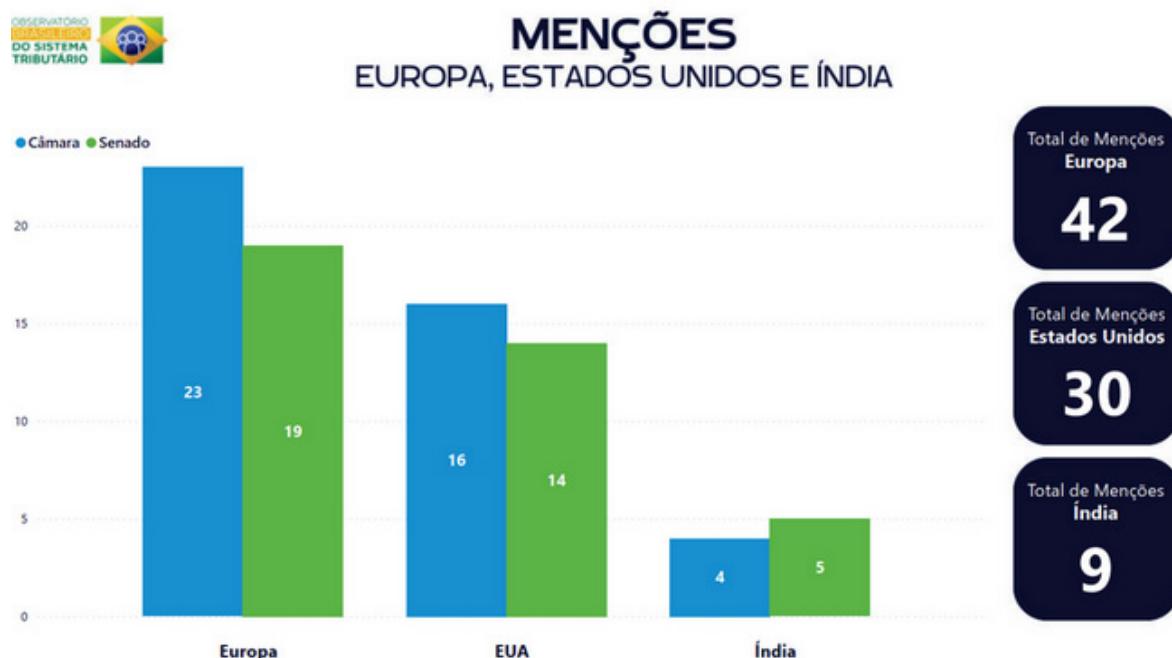


Figura 9 – Menções à Europa, Estados Unidos e Índia nas duas casas legislativas.

Fonte: elaboração própria.

Considerações finais

É preciso lançar à análise tributária brasileira um olhar político e procedural. Assim, consegue-se perceber como o campo tem se tornado mais inclusivo e, ao mesmo tempo, como este processo é limitado e sujeito a inflexões. Ainda há uma vasta via a percorrer até que o centenário de hermetismo do universo tributário seja efetivamente

dissolvido no Brasil. Apesar dos inquestionáveis avanços sociais — poucos países no mundo contemporâneo têm constitucionalizado políticas redistributivas ou direitos sociais, como o *cashback*, ainda que de forma limitada — o tema da redução das colossais desigualdades brasileiras ainda não progrediu suficientemente nos debates, o que se percebe, por exemplo, com o não cumprimento, pelo Poder Executivo, do prazo disposto na EC 132/2024 para envio ao Congresso de uma reforma na legislação do Imposto de Renda. Apesar dos limites e ambivalências subsistentes nesse movimento de duplo alargamento do campo tributário brasileiro, o fato é que demandas e grupos sociais antes completamente excluídos do debate estiveram presentes na reforma tributária de 2023. É necessário garantir um contínuo processo de alargamento desse meio social e político, de modo que grupos e interesses representativos da população brasileira venham à baila.

Referências bibliográficas

CHARBONNIER, Pierre. **Abundância e Liberdade**: uma história ambiental das ideias políticas. Tradução de Fabio Mascaro Querido. São Paulo: Boitempo, 2021.

CHERNICK, H.; RESCHOVSKY, A. Yes! Consumption Taxes Are Regressive. **Challenge**, v. 43, n. 5, p. 60–91, 2000.

CUCOLO, Eduardo. Banco Mundial diz que devolver imposto beneficia pobres mais que isenção na cesta básica na Reforma Tributária. **Folha de São Paulo**, 18 de outubro de 2023. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2023/10/banco-mundial-diz-que-devolver-imposto-beneficia-pobres-mais-que-isencao-na-cesta-basica.shtml>. Acesso em: 30 de julho de 2024.

FLICK, U. **An introduction to qualitative research**. Thousand Oaks, CA: Sage, 2014.

LASSWELL, Harold. **Política**: quem ganha o que, quando, como. Brasília: Editora da UNB. 1984.

- MARTIN, I.; PRASAD, M. Taxes and Fiscal Sociology. **Annual Review of Sociology**, v. 40, n. 1, p. 331–345, 30 jul. 2014. Disponível em: <https://www.annualreviews.org/content/journals/10.1146/annurev-soc-071913-043229>. Acesso em: 30 de julho de 2014.
- MARTIN, Isaac William. The Political Sociology of Public Finance and the Fiscal Sociology of Politics. In: JANOSKY, T; DE LEON, C; MISRA, J; MARTIN, I,(eds). **The New Handbook of Political Sociology**. Cambridge: Cambridge University Press, 2020. p. 484-512.
- MORAES, Roque. Uma tempestade de luz: a compreensão possibilitada pela análise textual discursiva. **Ciência & Educação (Bauru)**, v. 9, p. 191-211, 2003.
- PIROLAT, Alice. How and Why a Global Carbon Tax Could Revolutionize International Climate Change Law? **Oxford University Center for Business Taxation**, 19 de outubro de 2021. Disponível em: <https://oxfordtax.sbs.ox.ac.uk/article/how-and-why-a-global-carbon-tax-could-revolutionize-international-climate-change-law>. Acesso em: 27 de fevereiro de 2022.
- REIS, Fábio Wanderley. **Mercado e Utopia** [online]. Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisas Sociais, 1993. Disponível em: <https://books.scielo.org/id/v7ywf/pdf/reis-9788599662793-15.pdf>. Acesso em: 30 de julho de 2024.
- STEINMO, Sven. **Taxation and Democracy**: Swedish, British and American Approaches to Financing the Modern State. New Haven and London: Yale University Press, 1993.
- WAINWRIGHT, J.; MANN, G. **Climate Leviathan**. Londres: Verso Books, 2018.
- WILLIAMSON, Vanessa. **Read My Lips**: why Americans are proud to pay taxes. Princeton: Princeton University Press, 2017.

Agradecimentos

Este artigo apresenta os resultados da pesquisa "Quem foi Quem na Reforma Tributária?", realizada pelo Observatório Brasileiro do Sistema Tributário, projeto da Universidade Federal de Goiás, apoiado pelo Sindifisco Nacional. Francisco Tavares recebeu bolsa de mérito do Programa de Pós-Graduação em Direito e Políticas Públicas da UFG.

Francisco Mata Machado Tavares

Bacharel em Direito, mestre e doutor em Ciência Política pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). É professor associado da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Goiás, onde atua como docente permanente e bolsista de produtividade do Programa de Pós-graduação em Direito e Políticas Públicas. Coordena o GESF – Grupo de Estudos e Pesquisas Sócio-Fiscais e Observatório Brasileiro do Sistema Tributário.

Endereço: Faculdade de Direito da Universidade Federal de Goiás
Campus I - Praça Universitária - Av. Universitária Esquina com 5^a Avenida s/n - Setor Leste Universitário - Goiânia - Goiás - Brasil CEP: 74605-220
franciscotavares@ufg.br
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3905-8141>

Maria Teresa Ruas Coelho

Doutora em Sociologia pela Universidade Federal de Sergipe (UFS), mestra e bacharela em Ciência Política pela Universidade de Brasília (UnB). Teve experiência como pesquisadora visitante no Max Planck Institute for the Study of Societies (MPIfG). Atualmente trabalha como assessora política, com enfoque na área fiscal, no Instituto de Estudos Socioeconômicos (Inesc).

Bloco L, Edifício Márcia, Brasília - DF, 70307-900
mariateresaruascoelho@gmail.com
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-5714-7076>

Recebido para publicação em setembro de 2025.
Aprovado para publicação em novembro de 2025.