

96

JAN/FEV 2023

Coordenadores

Direito Tributário

Robson Maia Lins

Direito Financeiro e Finanças Públicas

Francisco Pedro Jucá

Conselho Científico

Edilberto Pontes de Lima

Hugo Brito Machado

Ives Gandra da Silva Martins

Marcus Abraham

Paulo de Barros Carvalho

Régis Fernandes de Oliveira

Reynaldo Soares da Fonseca

Ronaldo Chadid

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Ano XVI – Nº 96

Jan-Fev 2023

Repositório Autorizado de Jurisprudência
Superior Tribunal de Justiça – nº 64/2008

Classificação Qualis/Capes: B2

Editores

Fábio Paixão – Pilar Jiménez Tello

Coordenadores

Robson Maia Lins (Direito Tributário)
Francisco Pedro Jucá (Direito Financeiro e Finanças Públicas)

Conselho Científico

Edilberto Pontes de Lima – Hugo Brito Machado – Ives Gandra da Silva Martins
Marcus Abraham – Paulo de Barros Carvalho – Régis Fernandes de Oliveira
Reynaldo Soares da Fonseca – Ronaldo Chadid

Conselho Editorial

André L. Costa-Corrêa – André Mendes Moreira – Antônio Carlos Rodrigues do Amaral
Antonio Jorge Pereira Jr. – Bianor Arruda – Carlos Mário da Silva Velloso – Cláudio S. Lembo
Clélio Chiesa – Edison Carlos Fernandes – Edvaldo Pereira de Brito – Erick Macedo
Fernando Favacho – Francisco Rezek – Georzenor de Sousa Franco Neto – Gilmar Mendes
Horácio Monteschio – José Augusto Delgado – José Maurício Conti – Kiyoshi Harada
Leandro Paulsen – Leonardo Buissa – Liziane Angelotti Meira – Lucas Galvão de Britto
Marilene Talarico M. Rodrigues – Matovanni Colares Cavalcante – Misabel Abreu Machado Derzi
Monica Herman Salem Caggiano – Newton De Lucca – Paulo Ayres Barreto – Paulo Souto Maior
Platon Teixeira de Azevedo Neto – Rafael Campos Soares da Fonseca – Rafael Pandolfo
Regina Helena Costa – Ricardo Anderly – Rogério Vidal Gandra da Silva Martins
Roque Antonio Carazza – Sacha Calmon Navarro Coêlho
Sepúlveda Pertence – Solon Sehn – Talita Pimenta Félix – Tarek Moussallem
Thais Xavier Ferreira da Costa – Walter Lobato
Eduardo Vera-Cruz Pinto (Portugal) – Javier García Medina (Espanha) – João Ricardo Catarino (Portugal)
Marcos Sacristán Represa (Espanha) – Pedro Carrasco Parrilla (Espanha)
Pilar Jiménez Tello (Espanha) – Ricardo Rivera Ortega (Espanha)

Autores colaboradores deste Volume

Ana Carla Ferreira Santos – Daniel Henrique Caciato – Danilo Henrique Nunes
Denis Martinelli Junior – Diogo Lopes Cavalcante – Jacqueline Mayer da Costa Ude Braz
Jefferson de Paula Viana Filho – Marcelo Vitorino – Onival Aparecido Amaro
Roberta de Amorim Dutra – Rogério Vidal Gandra da Silva Martins

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

Publicação bimestral da Editora Magister em parceria com o Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET) e a Sociedade Brasileira de Direito Financeiro (SBDF) aos quais se reservam todos os direitos, sendo vedada a reprodução total ou parcial sem a citação expressa da fonte.

A responsabilidade quanto aos conceitos emitidos nos artigos publicados é de seus autores.

Artigos podem ser enviados para o e-mail: editorial@editoramagister.com.br. Não devolvemos os originais recebidos, publicados ou não.

As ementas e acórdãos aqui publicados correspondem aos seus originais, obtidos junto ao órgão competente do respectivo Tribunal.

Esta publicação conta com distribuição em todo o território nacional e poderá ser enviada ao exterior.

A editoração eletrônica foi realizada pela Editora Magister, para uma tiragem de 3.100 exemplares.

Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas

v. 1 (mar./abr. 2007). – Porto Alegre: Magister ; São Paulo: Instituto Brasileiro de Estudos Tributários / Sociedade Brasileira de Direito Financeiro, 2007.

Bimestral. Coordenação: Robson Maia Lins e Francisco Pedro Jucá.

v. 96 (jan./fev. 2023).

ISSN 1981-2221

1. Direito Tributário. Direito Constitucional. Sistema Tributário Nacional. Imposição Tributária. Tributos. Impostos. Taxas. Contribuições. 2. Finanças Públicas. Direito Financeiro. Direito Econômico. Direito Político. Política Tributária. Direito Administrativo. Preços Públicos. Tarifas. 3. Ética Pública. Moralidade Institucional. Ética Fiscal. Moralidade Administrativa. 4. Sociologia Financeira. Psicologia Financeira.

CDU 336.2(05)

CDU 342+336.1/.5(05)

CDU 336.2:172.1(05)

CDU 316.334.2(05)

Ficha catalográfica: Leandro Lima – CRB 10/1273

Capa: Apollo 13

Editora Magister

Diretor: Fábio Paixão

Alameda Coelho Neto, 20

Boa Vista – Porto Alegre – RS – 91340-340

Sumário

Doutrina

1. A Gestão Tributária e a Excludente de Culpabilidade
Marcelo Vitorino 5
2. A Repetição do Indébito Tributário Declarado Inconstitucional e a Aplicação da Disposição Normativa Limitadora do Art. 166 do CTN: o *Leading Case* do ISS Sobre Locação de Bens Móveis
Jacqueline Mayer da Costa Ude Braz e Daniel Henrique Caciato 20
3. Impactos Econômico-Tributários do PL nº 3.887/2020 para as Micro e Pequenas Empresas: Análise do Aumento de Custos e Carga Tributária aos Optantes do Simples Nacional Segundo Restrições da Sistemática Monofásica na CBS
Danilo Henrique Nunes e Onival Aparecido Amaro 40
4. A Constitucionalidade da Quebra de Sigilo Bancário por Requisição da Administração Fazendária: o RE 601.314/STF
Diogo Lopes Cavalcante 68
5. Alterabilidade dos Tratados Internacionais de Direito Tributário no Ordenamento Jurídico Interno
Jefferson de Paula Viana Filho 84
6. A Reforma Tributária e os Impactos no Contexto Social Brasileiro
Ana Carla Ferreira Santos..... 100
7. Limites ao Planejamento Tributário
Denis Martinelli Junior..... 112
8. Aproveitamento de Créditos de PIS Utilizados na Comercialização de Combustíveis. Incidência Monofásica. Conteúdo e Alcance do Conceito de “Insumos” para a Apropriação de Créditos Estabelecida pelas Leis ns. 10.637/02 e 10.833/03
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins e Roberta de Amorim Dutra 130

Jurisprudência

1. Supremo Tribunal Federal – Tribunal de Contas da União. Fundeb. Complementação do Valor Mínimo Anual por Aluno. Competência do TCU para Fiscalizar Aplicação de Verbas Federais. Ação Julgada Improcedente
Rel. Min. Ricardo Lewandowski 144

2. Supremo Tribunal Federal – Art. 16-C, <i>Caput</i> , e Inciso II, da Lei 9.504/1997, Incluído pela Lei 13.487/2017. Alteração Substancial do Art. 16-C, II, da Lei 9.504/1997 Após o Ajuizamento da Ação. Perda Parcial de Objeto. Preliminares: a) Ausência de Juntada do Ato Normativo Impugnado – Rejeição; b) Ausência de Impugnação da Integralidade do Complexo Normativo Especial de Financiamento de Campanha (FEFC). Liberdade de Conformação Conferida ao Poder Legislativo. Complexa Questão Atinente ao Financiamento de Campanhas Eleitorais. Necessidade de Autocontenção do Poder Judiciário <i>Rel^a Min^a Rosa Weber</i>	166
3. Superior Tribunal de Justiça – Execução Fiscal. Redirecionamento. Grupo Econômico “De Fato”. Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica. Necessidade <i>Rel. Min. Gurgel de Faria</i>	190
4. Superior Tribunal de Justiça – Prévia Intimação da Fazenda Pública. Inovação em Recurso Especial. Falta de Prequestionamento. Súmula n. 211/STJ. Parcelamento. Interrupção da Prescrição. Não Ocorrência. Entendimento Fixado na Origem com Base no Contexto Fático dos Autos. Incidência da Súmula n. 7/STJ <i>Rel. Min. Humberto Martins</i>	195
5. Superior Tribunal de Justiça – Simples Nacional. Cumulação com Outros Benefícios Fiscais. Legislação Infraconstitucional Invocada Não Prequestionada. Súmulas 282 e 356 do STF. Agravo Interno Não Provido <i>Rel. Min. Mauro Campbell Marques</i>	199
Diretrizes para Submissão de Artigos Doutrinários	203

A Reforma Tributária e os Impactos no Contexto Social Brasileiro

ANA CARLA FERREIRA SANTOS

Especialista em Direito Público: Constitucional, Administrativo e Tributário, pela Universidade Estácio de Sá; Especialista em Direito Penal e Processo Penal pela Universidade Salvador – UNIFACS; Advogada; e-mail: ana_carlafs@hotmail.com.

RESUMO: O presente artigo é pautado na necessidade de reforma do Sistema Tributário Nacional e nos possíveis impactos que ele representa no contexto social brasileiro. Inicialmente, abordaremos os crimes fiscais como uma problemática a ser enfrentada pelo Estado, haja vista que causa um grande desequilíbrio nas finanças do Estado, causando déficit nos cofres públicos e contribuindo para acentuar as desigualdades sociais, na medida em que colide com os anseios de uma sociedade, que tem como fundamento o Estado Democrático de Direito. No entanto, mister destacar a defasagem do Sistema Tributário atualmente, que apresenta uma carga tributária excessiva, com a falta de equidade entre os contribuintes, bem como a omissão do Estado em utilizar, de forma eficiente, o tributo como instrumento de combate à desigualdade social. Essa temática engloba questões jurídicas, econômicas, políticas e sociais, que refletem diretamente no desenvolvimento e no progresso de toda a sociedade. Desse modo, é possível perceber a urgência das discussões e da avaliação de propostas de emendas constitucionais que têm sido apresentadas, no tocante a este tema, pois é fato de grande interesse ao desenvolvimento e o progresso social.

PALAVRAS-CHAVE: Sistema Tributário. Reforma Tributária. Desigualdade Social.

SUMÁRIO: Introdução. 1 Desenvolvimento. 2 Discussão. 3 Resultados. 4 Metodologia. Considerações Finais. Referências.

Introdução

Este artigo tem como objetivo analisar o atual Sistema Tributário Brasileiro, suas deficiências, e a premência de uma reformulação que possa constituir um novo paradigma fiscal, que possa incidir sobre o contexto social nacional, destacando a importância da arrecadação tributária para o desenvolvimento e o combate às desigualdades sociais no país.

De acordo com estudos sobre o Sistema Tributário Brasileiro, realizados por diversos *experts*, inclusive de áreas afins, se percebeu que o funcionamento

efetivo tem sido comprometido em razão da sua complexidade, da inadequação dos meios utilizados para alcançar os seus objetivos e pelos atos ilícitos praticados pelos contribuintes. Sobre este último, podem ser destacadas a sonegação de impostos, as fraudes tributárias, os conluíus, etc.

Salienta-se que embora os atos ilícitos praticados contra a ordem tributária sejam caracterizados pelo inadimplemento perante o Fisco, os prejuízos causados não se limitam ao erário público, pois os seus desdobramentos se repercutem diretamente nas receitas que custeiam os gastos públicos com as áreas da saúde, segurança e educação, provocando forte impacto social, comprometendo todo o Sistema Tributário Nacional, reverberando em toda a economia do país e no agravamento das desigualdades sociais.

Atualmente, as discussões sobre a necessidade de modernizar o Sistema Tributário Nacional tem sido pauta nos âmbitos político, jurídico e social, demonstrando a urgência em promover mudanças, para que possa fomentar o desenvolvimento econômico e a justiça social, mediante votação das Propostas de Emenda Constitucional (PEC).

Com o intuito de realizar as alterações necessárias para se promover a justiça tributária, algumas propostas de reformas foram apresentadas ao Congresso Nacional, porém, com objetivo principal de simplificar a arrecadação de tributos, não enfrentando com profundidade os reflexos na coletividade, afinal, o tributo deve ser considerado um instrumento importante para o desenvolvimento e o equilíbrio social.

Ademais, cumpre ressaltar que esta pesquisa se justifica pela necessidade de provocar um debate sobre esses danos, que tendem a inviabilizar a manutenção da Administração Pública, consequentemente, comprometendo a prestação de serviços e investimentos públicos nas áreas sociais, que deveriam ser revertidos a toda coletividade.

Por fim, com a finalidade de viabilizar essa discussão, adotaremos o método dedutivo, a partir da observação de situações gerais para exemplificar em casos concretos, os prejuízos causados, além de tentar explanar possíveis avanços que podem ser obtidos mediante a aprovação de uma proposta de reforma para o sistema tributário, e, consequentemente, para o progresso social brasileiro.

1 Desenvolvimento

Inicialmente, abordaremos algumas definições necessárias à compreensão do tema, em destaque, o conceito de tributo, que se encontra disposto no art. 3º do nosso Código Tributário Nacional: Tributo é toda prestação

pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Nesse sentido, também é imprescindível evidenciar os sujeitos da relação jurídica tributária, sendo o sujeito ativo aquele que ocupa a posição de credor na obrigação tributária, sendo este uma pessoa jurídica de direito público, que possui competência para exigir a obrigação, ou seja, a Fazenda Pública, e o sujeito passivo é o devedor da obrigação de realizar as contribuições tributárias, denominado contribuinte.

Ainda nessa esteira, devemos definir crédito tributário, que é o direito ao crédito por parte da Fazenda Pública, ou seja, é o crédito líquido, certo e exigível, constituído mediante lançamento, que é o procedimento que declara a ocorrência do fato gerador, que define os elementos materiais da obrigação tributária e apura o valor devido identificando o sujeito passivo, para que assim, possa ocorrer a cobrança do tributo (arrecadação) ou da aplicação da penalidade pecuniária.

No Brasil, essa arrecadação de tributos é a principal fonte de receita que o Estado dispõe para custear os objetivos fundamentais, que asseguram os direitos fundamentais básicos prescritos no art. 3º da Constituição Federal (CF) e que visam garantir a dignidade humana aos seus cidadãos.

Nesses termos, devemos destacar a lesividade que os crimes tributários exercem sobre as receitas públicas, à medida que os seus impactos reverberam diretamente sobre as políticas públicas voltadas para os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, quais sejam: a erradicação da pobreza, marginalização e redução das desigualdades sociais e regionais, conforme disposto no inciso III do artigo supramencionado.

As recorrentes práticas ilícitas realizadas contra o Fisco fez surgir a necessidade da aplicação do Direito Penal no âmbito Tributário, com o objetivo de coibir e punir condutas ilegais. Esses crimes (contra a ordem tributária) estão tipificados nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, e nos arts. 168-A (apropriação indébita previdenciária), 337-A (sonegação de contribuição previdenciária) e 334 (descaminho), ou seja, são crimes que tentam suprimir, reduzir tributo ou contribuição social, ou, ainda, qualquer das obrigações acessórias ilicitamente (art. 1º da Lei nº 8.137/90).

No que concerne ao atual entendimento da jurisprudência pátria, bem como da doutrina majoritária, no caso de sobrevir o adimplemento do tributo, seja por meio do pagamento integral da dívida ou mediante adesão ao parcelamento tributário (suspensão da exigibilidade do crédito tributário), desde

que sejam adimplidas todas as parcelas assumidas pelo contribuinte/infrator, estaria autorizado o afastamento da aplicação da legislação penal tributária.

Essa compreensão está fundamentada nos princípios penais da intervenção mínima, e da *ultima ratio*, em que a lei penal se aplica quando somente ela é capaz de evitar a ocorrência de atos ilícitos ou de puni-los à altura da lesão ou do perigo a que submeteram determinado bem jurídico, dotado de relevância para a manutenção da convivência social pacífica.

As penalidades previstas são penas de detenção ou reclusão, dependendo da conduta praticada. No entanto, o Código Penal prevê a substituição das penas privativas de liberdade por restritivas de direito, aplicáveis ao caso concreto. Esse abrandamento de pena faz surgir a sensação de impunidade, pois dificilmente ocorrerá uma sanção rigorosa diante das brechas da atual legislação tributária, pois, embora o art. 12 da Lei nº 8.137/90 disponha que o crime terá sua pena agravada se ocasionar danos relevantes à coletividade, esta sanção não tem demonstrado a efetividade necessária a coibir tais condutas ilícitas, como nos crimes contra a ordem tributária.

Insta salientar que, geralmente, as principais sanções aplicadas são as multas e outras penalidades administrativas, referentes ao inadimplemento no prazo estipulado ou aos equívocos na prestação de informações, bem como outras irregularidades com menor potencial ofensivo à ordem tributária. Em contrapartida, aqueles que sonegam os tributos e omitem informações sobre a aquisição de bens voluntariamente, com o único intuito de burlar a legislação para enriquecer ilicitamente, não são adequadamente penalizados de acordo com os rigores previstos em lei.

O Sistema Tributário Brasileiro – como hoje é concebido – é considerado injusto, pois acentua a concentração da maior parte da sua riqueza a uma parcela diminuta da sociedade. Desse modo, é necessária a harmonização na distribuição de renda para que não perdure no país uma desigualdade tão gritante, e os mais pobres não tenham que sobreviver com uma renda tão ínfima, que não possa gozar de uma vida digna.

Além disso, esse desequilíbrio interfere diretamente nas políticas sociais, pois o Estado é responsável por prestar os serviços essenciais à população, e, dessa maneira, ocorrerá a oneração dos cofres públicos, na medida em que se amplia o número de pessoas que necessitam do amparo estatal para suprir necessidades básicas, como, por exemplo, alimentação, educação, saúde e saneamento básico adequado, entre outras – especialmente àquela parcela da população mais vulnerável, que se encontra em situação de extrema pobreza.

Por essa razão, o tributo pode e deve ser utilizado como um dos relevantes instrumentos para se promover mais justiça social, e não apenas quando investido em políticas públicas, mas também no momento do seu recolhimento, de modo que aquele que possui uma maior condição financeira deve pagar mais e quem tem menos deve recolher menos tributo, em consonância com a expressão aristotélica “devemos tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade”.

A despeito de que a Fazenda Pública representando a União, Estados, Distrito Federal e Municípios e suas respectivas autarquias, tenha a competência de editar atos administrativos e de constituir seus próprios títulos executivos (extrajudicial), sendo permitido ir a juízo, portanto, para provocar a tutela executiva e cautelar, com a finalidade de recuperar os seus créditos tributários, podemos perceber que o atual modelo de arrecadação favorece uma baixa recuperação dos créditos tributários, com inúmeros entraves, enfrentados pelo Fisco, para a satisfação da obrigação fiscal.

Nesse sentido, deve ser destacada a Portaria nº 293/2017 do Ministério da Fazenda, em seu art. 10, que estabelece os critérios para classificação dos créditos inscritos na dívida ativa da União, de acordo com o grau de recuperabilidade. Vejamos: na classe “A”, estão os créditos com alta perspectiva de recuperação; na classe “B”, aqueles créditos com média perspectiva de recuperação; na classe “C”, os créditos com baixa perspectiva de recuperação; e, por fim, na classe “D”, em que estão cadastrados aqueles créditos considerados irrecuperáveis, ou seja, registram as perdas definitivas dos cofres públicos e principalmente para a sociedade, e ainda sobrecarregando o Poder Judiciário com inúmeras ações executivas fiscais.

Segundo informações prestadas em 2011, pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), 2,6% das ações de execução fiscal resultam em um leilão judicial, mas do total de processos, somente em 0,2% dos casos se geram recursos suficientes para satisfazer o débito com o pregão. Outrossim, a extinção do processo de execução fiscal por prescrição ou decadência configura o segundo motivo de baixa deste, configurando 27,7% dos casos.

Diante disso, é possível demonstrar a ineficiência da execução fiscal, pois as ações são comumente extintas em decorrência da decretação da prescrição intercorrente, uma vez que os devedores do Estado se ocultam para não serem citados ou omitem seu patrimônio, a fim de obstaculizar o processo executivo.

Diante desse panorama, muito tem se discutido sobre a necessidade e urgência de reformar o atual Sistema Tributário Brasileiro, sendo que alguns projetos já foram apresentados com o escopo, em tese, de promover alterações profundas e significativas. Dentre eles, destacamos as Propostas de Emenda à

Constituição nº 45, de 2019, apresentada pela Câmara dos Deputados e a nº 110, de 2019, apresentada pelo Senado Federal.

A principal convergência entre as duas propostas é a fusão de diversos tributos que incidem sobre bens e serviços, que seriam substituídos por um só: o Imposto sobre Valor Agregado (IVA), sendo apontadas como principais vantagens, a unificação de imposto, a simplicidade na cobrança, a diminuição da incidência sobre o consumo e uniformidade em todo o território nacional.

Vejam, a seguir, a previsão constitucional proposta pela PEC nº 45, no que concerne a criação do imposto unificado: art. 152-A: Lei Complementar instituirá Imposto sobre Bens e Serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

Na supracitada PEC, o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) seria um tributo de competência federal, criado com base no IVA (Imposto sobre Valor Agregado), e substituiria cinco impostos vigentes, quais sejam:

- PIS – Programa de Interação Social;
- Cofins – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social;
- IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados;
- ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços;
- ISS – Imposto sobre Serviços.

Já na PEC nº 110/2019, o tributo seria de competência estadual e substituiria nove tributos:

- PIS – Programa de Interação Social;
- Cofins – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social;
- IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados;
- ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços;
- ISS – Imposto sobre Serviços;
- IOF – Imposto sobre Operações Financeiras;
- Pasep – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público;
- CIDE Combustíveis – Contribuição Incidente sobre a Importação de Comercialização de Combustíveis;
- Salário-Educação – Contribuição Social para Financiamento de Programas e Projetos de Educação Pública.

Outra previsão comum as duas PECs é a do Imposto Seletivo, que seria um tributo extrafiscal, atuando como complemento ao IBS, determinando tributações específicas para determinados bens e serviços.

Para a PEC nº 45/2019, o Imposto Seletivo atuaria como um fator inibidor para a produção e comercialização de determinadas mercadorias, como, por exemplo, as bebidas alcoólicas e os cigarros, produtos proibidos para menores de idade e outros considerados nocivos à saúde. No entanto, o projeto não estabelece quais seriam os produtos e serviços impactados por esse tributo.

Já a PEC nº 110/2019 aponta o imposto Seletivo não como um fator desestimulante, mas, sim, como um mecanismo de arrecadação para o recolhimento de atividades específicas, como, por exemplo, as operações petroleiras, referentes à energia elétrica e serviços de telecomunicações.

Podemos destacar ainda outras alterações relevantes comum as duas propostas, como, por exemplo:

a) a criação de um Imposto sobre Valor Adicionado (IVA-F), com a extinção de cinco tributos federais (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de combustíveis – CIDE e a contribuição social do salário-educação);

b) a incorporação da Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL) ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

c) a redução gradativa da contribuição dos empregadores para previdência social, a ser realizada nos anos subsequentes da reforma, por meio do envio de um projeto de lei no prazo de até 90 dias da promulgação da PEC;

d) a unificação da legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS), a ser realizada por meio de lei única nacional e não mais por 27 leis das unidades da federação;

e) a criação de um Fundo de Equalização de Receitas (FER) para compensar eventuais perdas de receita do ICMS por parte dos estados;

f) a instituição de um Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), permitindo a coordenação da aplicação dos recursos da política de desenvolvimento regional.

Todavia, é possível verificar que as PECs supramencionadas não enfrentam alguns pontos cruciais como o conflito de distribuição de carga tributária e a falta de coordenação entre os entes federados, bem como a redução da estorcedora desigualdade social existente no país. Outro ponto extremamente relevante, que sequer foi abordado pelas propostas de reforma

é a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), previsto no art. 153, VII, da Constituição.

A despeito de já está previsto na CF, conforme visto, está em trâmite no Senado Federal um projeto de lei que prevê a criação do Imposto sobre Grandes Fortunas, com o objetivo de arrecadar recursos para combater à pandemia da covid-19. Trata-se do PLP nº 101/2021, de autoria do Senador Randolfe Rodrigues (REDE/AP). O projeto foi fundamentado no agravamento da desigualdade social no país durante a pandemia. Porém, como já dito anteriormente, a Constituição Federal já prevê esse imposto, que se encontra pendente de regulamentação, e que deve ser justificado pela desigualdade social, que causa a extrema pobreza que parte da população vem enfrentando muitos antes da pandemia da covid-19, portanto, essa só veio a agravar a crise social já existente (Fonte: Agência Senado).

Existem outros tributos que já estão presentes na legislação brasileira, porém, sem a efetividade que poderiam representar para o Sistema Tributário Nacional. Dentre eles, está o Imposto sobre Heranças (ITCMD), que atualmente é da competência dos Estados, e embora o potencial arrecadatário deste imposto não seja tão elevado, a tributação por herança pode ser um instrumento utilizado na tentativa de evitar a concentração excessiva de riqueza para uma minoria e a perpetuação dessa situação através das gerações. Outro tributo que poderia ser melhor aproveitado é o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), pois ele incide somente sobre veículos automotores de circulação terrestre, não sendo possível incluir no campo de incidência as aeronaves e as embarcações, conforme decidido pelo STF no julgamento dos Recursos Extraordinários – RE 134.509/AM e RE 255.111/SP, desperdiçando um grande potencial arrecadatário de recursos.

As propostas de reformas supracitadas encontram-se ainda em tramitação, pois é indispensável examinar se o seu conteúdo está pautado pelos princípios constitucionais, se consegue sanar as deficiências do atual sistema tributário, e se está adequado a fomentar a busca pelo caminho da justiça fiscal e social, priorizando a redistribuição de renda, afinal, a tributação pode ser um importante instrumento para a erradicação da pobreza e da redução de desigualdades sociais.

2 Discussão

O Brasil como um Estado Democrático de Direito tem a responsabilidade de garantir a todos os direitos fundamentais, para assegurar uma vida digna aos seus cidadãos, conforme prescrito pela Carta Magna de 1988, que ainda destaca em diversos dispositivos outros direitos sociais e ideais de igualdade e justiça social, que devem ser observados por todos, com o objetivo de reduzir as desigualdades, desenvolvendo, assim, uma sociedade mais justa e solidária.

Segundo Karl Marx, a origem da desigualdade social está na diferença de classes sociais que não são apenas em aspectos econômicos, mas também simbólicos, existentes entre a burguesia e o proletariado evidenciam a desigualdade social. Para Marx, a única maneira de reverter essa estrutura seria a extinção das classes sociais, que só seria possível por meio de uma revolta dos trabalhadores pela tomada dos meios de produção e da infraestrutura, inclusive, o Estado.

Considerando uma perspectiva menos drástica e revolucionária, com o objetivo de extinguir o capitalismo e as classes sociais, outra opção para a redução das desigualdades são as reformas políticas, sociais e econômicas, para criar um estado de bem-estar social, priorizando reduzir a disparidade entre as classes sociais. Embora a desigualdade social não seja o mesmo que a desigualdade econômica, ambas estão intimamente relacionadas, inclusive, a desigualdade econômica pode contribuir diretamente para acentuar a desigualdade social.

Não obstante a desigualdade social seja um problema social mundial, a concentração de renda no Brasil é deveras gritante, com realidades díspares, em que uma minoria domina a maior parte dos recursos, inviabilizando a sobrevivência digna da maioria da população.

Ademais, a diferença de renda e riqueza, a alta carga tributária e a inflação reduzem o poder de consumo da população mais vulnerável, assim como a sonegação de tributos inviabilizam o crescimento econômico do país para que seja possível investir em políticas públicas efetivas que possam reduzir drasticamente essas desigualdades.

3 Resultados

É possível perceber que para a harmonização do ordenamento jurídico é urgente e necessária uma reforma no Sistema Tributário Nacional, com a finalidade de adequá-lo às demandas econômicas e sociais atuais, e que considere pontos significativos como: a redistribuição de renda, a aplicação de cargas tributárias mais elevadas para as classes sociais mais ricas e a desoneração dos assalariados, microempresas e empresas de pequeno porte, a regulamentação do IG e a reestruturação de outros impostos.

Também mister é a reformulação dos métodos utilizados para coibir a evasão fiscal, que embora os meios de fiscalização atualmente sejam considerados mais eficientes, pois as autoridades tributárias competentes, como a Receita Federal e os órgãos correspondentes nos estados, têm contado com um grande aparato tecnológico para apurar crimes financeiros, ainda se constata irregularidades, que dificilmente são punidas com o rigor necessário a inibição de práticas ilícitas futuras.

O Estado conta com modernos *softwares*, desenvolvidos especialmente para tratamento de grandes pacotes de dados, e mesmo com o cruzamento de diversos bancos de dados que reúnem informações sobre movimentações financeiras, prestação de serviços, imposto de renda, carga patrimonial das empresas, entre outras informações, ainda se detecta inconsistência entre os dados informados de pessoas físicas ou jurídicas que se aventuram em práticas ilícitas para sonegar tributos.

Nesse sentido, podemos destacar o Imposto de Renda (IR), que em todos os exercícios são detectadas inúmeras declarações inconsistentes, em que os contribuintes que omitem qualquer informação relevante são detectados e acionados pela chamada “malha fina”, podendo dessa maneira, serem recuperada parte dos valores omitidos. Ressalte-se que ainda assim, alguns contribuintes conseguem sonegar informações, bens, e rendimentos da Receita Federal.

Ao analisarmos mais detidamente as propostas de reformas, percebemos que a maioria adota uma visão muito simplista, que desloca a desigualdade social para o âmbito dos efeitos colaterais necessários ao progresso econômico do país. Entretanto, essa é uma visão completamente deturpada, pois para que um país seja considerado desenvolvido, ele deve apresentar um elevado desenvolvimento socioeconômico. Os critérios utilizados para determinar o grau de riqueza, considera o nível de industrialização, o Produto Interno Bruto (PIB), a renda *per capita*, e, principalmente, o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), que avalia o desenvolvimento social dos países baseado em indicadores como a educação, a saúde e a renda da população.

Portanto, fica evidenciado que não necessitamos apenas de uma nova legislação sobre o tema, precisamos da participação da sociedade em realizar uma mudança de paradigma para o desenvolvimento, em que o equilíbrio social seja o princípio basilar da condução das suas condutas, sendo assim, cada um deve fazer a sua parte, pois, enquanto os políticos não atuarem como verdadeiros representantes dos interesses de todos, legislando em favor de uma sociedade mais igualitária; as minorias detentoras da maior parte da riqueza não abdicarem de alguns dos seus privilégios, e a população em geral não respeitarem às instituições, à autoridade e às normas, sempre existirá um entrave no desenvolvimento social que bloqueará qualquer tentativa de criação e implementação de políticas públicas que visem redistribuir a renda e desconcentrar a riqueza, para diminuir a desigualdade social existente no país.

4 Metodologia

A metodologia utilizada neste artigo foi desenvolvida mediante pesquisa, em que foi realizado um estudo descritivo-analítico, de caráter essencialmente bibliográfico, haja vista, que os dados mencionados foram fundamentados em li-

vros, em especial na literatura de jurídica, sociológica e pelas propostas de Emendas Constitucionais sobre tema, em suma, publicações especializadas, dados oficiais publicados em internet que abordaram direta ou indiretamente o tema em análise.

Cumpra ainda informar que foi utilizada a abordagem qualitativa, visto que contextualiza a realidade do tema ao ordenamento jurídico pátrio vigente, objetivamente aprimorar as ideias através de informações sobre a relação às políticas públicas e desigualdade social no Brasil.

Considerações Finais

Como visto, nossa Carta Magna estabeleceu que o Estado deve ter como objetivos fundamentais para regular a vida em sociedade: a construção de uma sociedade livre, justa e solidária; a garantia do desenvolvimento nacional; a erradicação da pobreza e da marginalização e das desigualdades sociais, o zelo pelo bem de todos, sem distinção de qualquer natureza (BRASIL, 1988). Por conseguinte, a finalidade dos tributos fiscais é a arrecadação de recursos para que os cofres públicos possam arcar com as despesas públicas indispensáveis, principalmente, aquelas que se referem aos fins sociais, afinal, é dever do Estado construir uma sociedade livre, justa e solidária; garantir o desenvolvimento nacional; erradicar a pobreza e a marginalização, bem como reduzir as desigualdades sociais e regionais e promovendo o bem de todos.

Ademais, o sistema tributário atual se apresenta complexo e ineficiente, e nesse cenário, a pobreza e a desigualdade social se acentuam. Portanto, mister se faz levar essa pauta a uma busca de soluções para adequar o sistema às demandas sociais da atualidade.

É possível inferir que para haver um verdadeiro combate às desigualdades sociais pela via da tributação, forçoso se faz que a distribuição de renda ocorra com fulcro na divisão justa do ônus fiscal pela capacidade contributiva, de modo que possa ser evitada a concentração de renda apenas a uma minoria da população, negligenciando uma maioria carente de políticas públicas que assegurem uma vida digna, com a disponibilidade pelo Estado, dos serviços públicos essenciais de qualidade e oportunidades equânimes, para que essa parcela da população possa se desenvolver e se emancipar do amparo estatal.

Destarte, a reforma tributária no Brasil não deve apenas simplificar a arrecadação dos tributos, deve se aprofundar nas demandas sociais, promovendo alterações que também possam diminuir a carga tributária incidente sobre o consumo e aumentá-la sobre a renda e o patrimônio.

Conclui-se que o sistema tributário pode ser considerado um dos alicerces do desenvolvimento da economia, da competitividade e da produtividade, com a

geração de mais investimentos privados e de empregos, necessários para promover, assim, mais justiça social, afinal, é ele que dá capacidade para o governo investir em políticas públicas que favorecem o combate à pobreza e às desigualdades.

Sabemos que uma reformulação em toda estrutura de arrecadação de tributos e investimento não é uma tarefa simples. Porém, não há dúvidas de que a reforma no sistema tributário é inadiável, pois afeta, inclusive, a concepção do Brasil enquanto Estado Democrático de Direito, haja vista que é um dos objetivos fundamentais consignado na própria Carta Magna: promover a redução das desigualdades, assegurando assim o respeito aos direitos e as garantias fundamentais de todos os seus cidadãos.

TITLE: Tax reform and the impacts on the Brazilian social context.

ABSTRACT: This article is based on the need to reform the National Tax System and on the possible impacts that it represents in the Brazilian social context. Initially, we will approach tax crimes as a problem to be faced by the State, given that it causes a great imbalance in the State's finances, causing a deficit in the public coffers and contributing to accentuate social inequalities, as it collides with the desires of a society, which is based on the democratic rule of law. However, it is important to highlight the current lag of the Tax System, which presents an excessive tax burden, with a lack of equity among taxpayers, as well as the State's failure to efficiently use the tax as an instrument to combat inequality. Social. This theme encompasses legal, economic, political and social issues, which directly reflect on the development and progress of society as a whole. In this way, it is possible to perceive the urgency of the discussions and the evaluation of proposals for constitutional amendments that have been presented, regarding this topic, as it is a fact of great interest to development and social progress.

KEYWORDS: Tax System. Tax Reform. Social Inequality.

Referências

BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. *Constituição Federal*. 1988.

FRAGOSO, Heleno Cláudio. *Direito Penal Econômico e Direito Penal dos Negócios*. Disponível em: http://www.fragoso.com.br/wp-content/uploads/2017/10/20171003004126-direito_penal_negocios.pdf. Acesso em: 16 abr. 2022.

FRAGOSO, Heleno Cláudio. O novo direito penal tributário e econômico. *Revista Brasileira de Criminologia e Direito Penal*, ano III, n. 12, jan.-fev. 1966. Disponível em: http://www.fragoso.com.br/wp-content/uploads/2017/10/20171003010844-novo_direito_penal_tributario_ec.pdf. Acesso em: 16 abr. 2022.

MAGALHÃES, Vlamir Costa. *Repatriação de ativos clandestinos e anistia criminal: reflexões sobre o princípio da razoabilidade e a efetividade da tutela penal da ordem econômico-tributária*. In Ministério Público Federal. (Org.) Câmara de Coordenação e Revisão, 2. *Crimes fiscais, delitos econômicos e financeiros*. 1. ed. Brasília: MPF, 2018. v. 5.

PIKETTY, Thomas. *O capital no século XXI*. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

Recebido em: 09.01.2023

Aprovado em: 30.01.2023