

# A ANÁLISE DOS PROJETOS DE REFORMA TRIBUTÁRIA FACE À PRESERVAÇÃO DO MÍNIMO EXISTENCIAL

Thiago Lopes Silva<sup>1</sup>

Ricardo Simões Xavier dos Santos<sup>2</sup>

**Resumo:** O presente trabalho analisará se os projetos de reforma tributária (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) que tramitam no Congresso Federal respeitam o princípio do mínimo existencial. Os projetos de Reforma Tributária (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) estão entre muitos projetos deste tipo em análise no Congresso Nacional, sendo o primeiro de iniciativa da Câmara dos Deputados e o segundo de iniciativa do Senado Federal. O presente texto descreverá o princípio do mínimo existencial aplicado ao direito tributário, amparado pelos princípios constitucionais que garantem a justiça fiscal, bem como discutirá se as atuais propostas de emenda à Constituição (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) preservam, em sua essência, o princípio do mínimo existencial.

**Palavras-chaves:** Projeto de Emenda a Constituição. Reforma Tributária. Princípios. Tributação Regressiva. Justiça Fiscal.

**Abstract:** The present work will analyze whether the ongoing tax reforms bills (PEC 45/2019 and PEC 110/2019) on Brazilian Federal Congress respect the principle of existential minimum. The projects of tax reform (PEC 45/2019 and PEC 110/2019) are among many projects of this type currently being analyzed on the National Congress, the first an initiative made by the Chamber of Deputies, and the second by the Federal Senate. This text will describe the principle of the existential minimum applied on the tributary law, assisted by the constitutional principles which guarantee the fiscal justice; as well as discuss whether the projects (PEC 45/2019 and PEC 110/2019) preserve, in its essence, the principle of existential minimum.

**Keywords:** Constitutional amendment. Tax reform. Principles. Regressive tax. Tax justice.

**SUMÁRIO:** 1 INTRODUÇÃO; 2 AS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA QUE TRAMITAM NO CONGRESSO NACIONAL; 2.1 PEC 45/2019; 2.2 PEC 110/2019; 3 PRINCÍPIO DO MÍNIMO EXISTENCIAL APLICADO AO DIREITO TRIBUTÁRIO; 3.1 PRINCÍPIO DO MÍNIMO EXISTENCIAL; 3.2 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA; 3.3 PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE; 3.4 PRINCÍPIO DA ISONOMIA; 4 O PRINCÍPIO DO MÍNIMO EXISTENCIAL NAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA; 4.1 CONTEXTO HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO A PARTIR DA EC Nº 18/1965; 4.2 A PRESERVAÇÃO DO MÍNIMO EXISTENCIAL NOS PROJETOS DE EMENDA A CONSTITUIÇÃO Nº 45 E 110 DE 2019; 5 CONCLUSÃO; REFERÊNCIAS.

---

<sup>1</sup>Bacharelado em Direito pela Universidade Católica do Salvador – UCSal. E-mail: thiagol.silva@ucsal.edu.br

<sup>2</sup>Bacharel em Direito pela Universidade Católica do Salvador – UCSal, especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributário – IBET e em Direito do Estado pelo JusPodivm (convênio com a Associação Educacional Unyahna), mestre e doutorando em Políticas Sociais e Cidadania pela Universidade Católica do Salvador. E-mail: ricardo.santos@pro.ucsal.br

## 1 INTRODUÇÃO

O debate sobre a reforma tributária ganha destaque na cena política em 2021, contudo se faz necessário compreender em que medida as Propostas de Emenda Constitucional (PEC) que tramitam no Congresso Nacional – PEC nº 45 e nº 110 – atendem a situação social do Brasil.

Diante da conjuntura que se encontra o atual Sistema Tributário Nacional (STN), existe uma enorme pressão, principalmente por parte da sociedade, para que mudanças profundas sejam feitas no atual modelo.

As queixas a respeito do STN atual são inúmeras, indo desde a sua extrema complexidade em decorrência da quantidade de tributos, passando também pelo alto custo e a grande quantidade de obrigações que o contribuinte tem para se chegar ao valor correto (custo de conformidade) e chegando a maciça tributação sobre bens e serviços, o que torna o sistema tributário brasileiro regressivo.

A ideia de um sistema progressivo – cuja tributação incidente é proporcionalmente maior sobre aquele que tem maior capacidade contributiva – e que respeite o mínimo existencial surge sempre diante do oferecimento de uma nova proposta de reforma tributária.

Devida às circunstâncias supracitadas, inúmeros projetos vêm surgindo nos últimos anos. Diante do desmedido impacto que uma Reforma Tributária poderá ocasionar no orçamento dos entes federados e da população, surgem diversos debates acerca de uma reforma que simplifique o modelo atual de arrecadação – sem que prejudique o orçamento dos entes federados, bem como alivie a carga tributária sobre o consumidor final.

Desse modo, o presente trabalho tem como objeto analisar se as PECs que tramitam no Congresso Nacional respeitam os preceitos constitucionais do mínimo existencial presentes na CF/88.

Para tanto, será necessário descrever o mínimo existencial aplicado ao direito tributário, bem como os princípios que o norteiam: princípio da capacidade contributiva, seletividade e isonomia. Outrossim, também será necessário analisar se os atuais Projetos de Emenda a Constituição (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) preservam, em sua essência, o princípio do mínimo existencial.

Na abordagem do tema, o capítulo dois descreverá o texto das PECs nº 45 e 110, expondo os principais pontos inovadores que ambos os projetos propõe trazer para o Sistema Tributário Nacional - STN brasileiro.

No capítulo três enfrentará o princípio do mínimo existencial e sua aplicação no STN. Para que se efetive o proposto, será necessário transcorrer através dos princípios que servem de base para o alcance do mínimo existencial. São princípios que corroboram com o mínimo existencial e a justiça fiscal: o princípio da capacidade contributiva, princípio da seletividade e o princípio da isonomia.

O capítulo quatro analisará se as PECs contemplam os preceitos do mínimo existencial que direcionam o Estado Brasileiro.

As metodologias de pesquisa utilizadas para fundamentar o presente artigo é a de revisão bibliográfica e análise de documentos. Assim como se utilizou do método dedutivo, visto que parte de uma análise de ideias preestabelecidas e que respaldam a questão proposta como objeto de estudo em tela.

## **2 AS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA QUE TRAMITAM NO CONGRESSO NACIONAL**

A resposta para a questão proposta passa, em primeiro lugar, pela descrição das PECs nº 45/2019 e nº 110/2019. As propostas, até o presente momento, se encontram em fase de tramitação, sendo que a primeira tramita na Comissão Especial da Câmara dos Deputados, e a segunda tramita na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania do Senado Federal.

Ambas as PECs trazem inovações para o STN, sendo bastante parecidas no que diz respeito ao conteúdo em seus textos, como se verá a seguir.

### **2.1. PEC 45/2019**

A PEC 45/2019 é um projeto que foi desenvolvido pelo Centro de Cidadania Fiscal (CCiF), em observância aos princípios da simplicidade, neutralidade, transparência e equidade.

Seu projeto foi apresentado pelo Deputado Baleia Rossi, MDB de SP, na data de 03 de abril de 2019 na Câmara dos Deputados. No momento em que é

realizado o presente artigo, a PEC encontra-se aguardando o parecer do relator na Comissão Especial destinada a proferir o parecer à PEC 45/2019.

O presente projeto tem por finalidade a alteração do atual Sistema Tributário Nacional através da extinção de cinco tributos: IPI, PIS e Cofins (todos os três pertencentes a União); o ICMS (estadual) e o ISS (municipal).

Com a extinção dos cinco tributos supramencionados, a PEC 45/2019 busca a criação de um tributo de competência da União e que incida sobre bens e serviços (Imposto Sobre Bens e Serviços – IBS), sendo este nos moldes de um Imposto Sobre o Valor Agregado (IVA). Conforme reza o texto, a PEC 45/2019 propõe alíquota uniforme para todos os bens, direitos ou serviços.

Será criado também um Imposto Seletivo (IS), monofásico, de competência da União e com finalidade extrafiscal, ou seja, estimulando ou desestimulando o consumo de determinados itens (cigarro, álcool etc), conforme lei ordinária instituída em momento posterior.

Com relação ao imposto do tipo IVA, este é todo aquele que incide no valor adicionado a cada etapa de produção ou prestação do serviço, sendo assim não há que se falar em cumulatividade. Ademais, o IVA é um modelo de tributo que sua cobrança é realizada no destino do produto, contrariando o que se tem no atual STN, no qual a cobrança é realizada no local de origem (produção) do bem ou serviço prestado.

Através do que vem propondo a PEC 45/2019, os Estados e Municípios terão autonomia para estabelecerem suas respectivas alíquotas através de lei ordinária, contudo não poderão oferecer benefícios fiscais. Apesar da vedação, explica a PEC, não haverá perdas no repasse de receitas para as áreas e os entes envolvidos.

Para que não ocorram possíveis danos às empresas e aos entes federados, a PEC 45/2019 propõe dois momentos de transição: o primeiro, com relação à distribuição da receita entre os entes da federação, e, o segundo, com foco nos contribuintes e na alteração dos tributos.

Começando pelos contribuintes, a substituição dos tributos ocorrerá dentro do prazo de dez anos, havendo nos primeiros dois anos a cobrança de 1% referente ao IBS, mas tal valor será descontado na alíquota do Cofins. Chegando ao terceiro exercício, os tributos que serão substituídos terão suas alíquotas reduzidas na razão de um oitavo, sendo no fim substituídos pelo IBS, que terá sua alíquota aumentada na mesma proporção.

Com relação à distribuição da receita entre os entes federados o prazo é mais extenso, compreendendo um período de 50 anos.

Através do Comitê Gestor Nacional, que será criado por lei complementar, os entes federados poderão desenvolver – de forma coordenada – a gestão da arrecadação, fiscalização e distribuição do tributo recolhido. O repasse para os Estados e Municípios, de maneira proporcional, ocorrerá através de lei complementar.

Com o objetivo de tornar a economia mais produtiva, a PEC 45/2019 tem a finalidade de reduzir as obrigações que encarecem a produção no Brasil, bem como a redução do contencioso, que é um reflexo da própria complexidade que é o STN. Tais medidas pretendem tornar a cobrança de tributos mais transparente para os contribuintes.

Por fim, como solução para reduzir os impactos da tributação regressiva em cima das famílias mais vulneráveis, a PEC 45/2019 optou por indicar como solução a devolução de parte do valor arrecadado. Essa devolução deve ocorrer através da identificação do Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) com o cadastro único em programas de transferência de renda. Essa opção dada pela PEC 45/2019 foi uma alternativa achada em substituição à desoneração de produtos que integram a cesta básica.

## 2.2. PEC 110/2019

A PEC 110/2019, assim como a PEC da Câmara dos Deputados, é um projeto de Reforma do STN, que tem como máxima a simplificação do atual modelo e o conseqüente progresso econômico do país.

A PEC 110/2019 teve como base para a construção do seu texto o Projeto de Emenda nº 293/2004 do idealizador e relator ex-deputado Luiz Carlos Hauly do PR, todavia, este último projeto se encontra estagnado na Câmara dos Deputados, conforme noticia o site do Senado Federal.

A PEC nº 110 do ano de 2019 se justifica por trazer um conteúdo “desenvolvido e maturado”, conforme menciona o próprio projeto, tendo por tanto o intuito de ter seu texto aprovado sem muitas dificuldades. No presente momento a PEC 110/2019, de autoria do Senador Davi Alcolumbre e outros, encontra-se na

Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) aguardando a análise do relator Senador Roberto Rocha.

A ideia de unir nove tributos em apenas um do tipo Imposto Sobre Valor Agregado (IVA) também está presente no Projeto do Senado. A justificativa é a de que o modelo IVA de tributação proporcione maior segurança jurídica e menor custo aos contribuintes.

Caso o projeto seja aprovado, os tributos que serão reunidos são: IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Cide-Combustíveis, Salário-Educação, ICMS e o ISS, dando origem ao que será chamado de Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS), de competência dos Estados. Ademais, um Imposto Seletivo (IS), de competência da União, será criado para incidir sobre bens e serviços disponíveis de forma taxativa em Lei Complementar.

Como se observa acima, diferente do que acontece na PEC 45, o projeto do Senado colocou a competência do IBS nas mãos dos Estados, contudo, importa salientar que o imposto será regulado por Lei Federal, única em todo território nacional.

Outro aspecto interessante é o de que a PEC 110 traz em seu texto a extinção da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL), que será incorporada ao Imposto de Renda (IR). Por tanto, o IR terá sua alíquota aumentada e se manterá – junto com o ITR – no campo da competência da União.

Outra alteração proposta no Projeto de Emenda é a mudança de competência do ITCMD, que hoje pertence aos Estados, mas que passaria para as mãos da União. Contudo, a receita deverá ser destinada aos municípios.

O projeto também inova ao ampliar a base de incidência do IPVA, abarcando aeronaves e embarcações, com exceção dos veículos comerciais utilizados para pesca e para o transporte de passageiros e cargas. Outra novidade é que todo valor arrecadado pela cobrança do IPVA será destinado aos municípios.

Por fim, a PEC 110/2019 propõe que parte da receita do IBS seja destinada para o financiamento da Seguridade Social e também para o financiamento de programas do BNDES. Ademais, sua transição, no tocante as alíquotas, ocorrerá na razão de um quinto após o primeiro exercício, sendo que neste a contribuição será de 1% ocorrendo através da criação de um tributo para Contribuição Sobre Operações de Bens e Serviços (CBS).

A CBS se encerra com o fim do primeiro exercício, e a sua criação, que ocorrerá nos termos da lei, será de competência do Governo Federal.

### **3 O PRINCÍPIO DO MÍNIMO EXISTENCIAL APLICADO AO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Dando continuidade ao presente estudo, é necessário analisar os princípios da Capacidade Contributiva, Seletividade e Isonomia. Com efeito, formam a base para que se alcance – por meio de políticas públicas decentes e eficientes – a justiça fiscal e a preservação do mínimo existencial.

#### **3.1 PRINCÍPIO DO MÍNIMO EXISTENCIAL**

O mínimo existencial é um princípio que tem por finalidade conferir ao cidadão o mínimo para a sua subsistência. Dessa forma, o princípio do mínimo existencial garante que o fisco não tribute o contribuinte com a finalidade única e exclusiva de confiscar. (ABRAHAM, ano, p. 121)

Mesmo não estando consubstanciado no texto da Constituição Federal, o princípio do mínimo existencial está presente em diversos dispositivos como nos arts. 1º, inciso III; 3º, 5º, incisos XXXIV, LXXII, LXXIII, LXXIV; entre diversos outros. Ademais, importa destacar que o mínimo existencial não se limita apenas às prestações negativas (imunidades, isenções etc) de responsabilidade do fisco, mas também engloba as prestações positivas (fornecimento de serviços e bens). (ABRAHAM, ano, p. 122)

Por tanto, através do princípio em comento há a garantia ao cidadão de que o fisco não viole aquilo que é visto como mínimo vital para a preservação da dignidade da pessoa humana. Dessa maneira, o Estado deverá observar a capacidade contributiva do contribuinte para que a ação de tributar não se torne um ato confiscatório e violador da justiça fiscal.

#### **3.2 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA**

O art. 145, § 1º da CF/88 aduz que os impostos terão caráter pessoal, sendo assim graduado de acordo com a capacidade econômica daquele que contribui.

A partir desse preceito presente no texto da Constituição Federal de 1988, é possível relatar a existência de dois momentos distintos da capacidade contributiva, sendo o primeiro denominado de capacidade contributiva absoluta ou objetiva e o segundo de capacidade contributiva relativa ou subjetiva. (CARVALHO, 2019, p. 225)

A capacidade contributiva absoluta ou objetiva é aquela, cuja autoridade legislativa, determina como expressão de riqueza. Desse modo, tudo aquilo que ostentar valor e que o legislador tenha definido como passível de tributação será denominado de capacidade contributiva absoluta ou objetiva. (CARVALHO, 2019, p. 225)

Na outra banda existe a capacidade contributiva de caráter subjetivo ou relativo. Por essa capacidade contributiva, se entende ser todo aquele fato que gera um ônus para aquele que participou, contudo tal ônus econômico deve equiparar-se ao tamanho do evento. (CARVALHO, 2019, p. 225)

Dessa forma, é possível extrair das afirmações dadas acima o seguinte: se por um lado à capacidade contributiva objetiva leva em consideração a expressão de riqueza suscetível de tributação, do outro, existe a capacidade subjetiva, tendo esta à aptidão de onerar o sujeito de acordo com a sua capacidade econômica de contribuir para o evento.

O Princípio da Capacidade Contributiva é norteador do Direito Tributário, tendo, por tanto, uma função que transborda o da busca pela justiça fiscal. Por ser considerado um princípio metajurídico por boa parte dos doutrinadores, seu conteúdo deve servir de horizonte para toda e qualquer forma de cobrança de tributos. (PAULSEN, 2020, p. 76)

Em seu livro Leandro Paulsen traz uma definição do Princípio da Capacidade Contributiva:

Decorre desse princípio, basicamente, que o Estado deve exigir das pessoas que contribuam para as despesas públicas na medida da sua capacidade econômica, de modo que os mais ricos contribuam progressivamente mais em comparação aos menos providos de riqueza. (PAULSEN, 2020, p. 76)

Na mesma esteira, e tratando do art. 145, § 1º da CF/88, afirma Alexandre Mazza que

Trata-se de um comando dirigido ao legislador determinando que os impostos deverão ser cobrados de modo a subtrair progressivamente mais riquezas dos contribuinte segundo potencial econômico de cada um. Em



uma palavra: ricos devem pagar mais impostos do que pobres. (MAZZA, 2020, p.135)

Desse modo, o que se pode concluir de tais afirmações é que o Princípio da Capacidade Contributiva busca dar um tratamento diferenciado de acordo com a capacidade econômica de cada pessoa. Por tanto, quanto maior a capacidade de contribuir, maior será o valor desembolsado pelo contribuinte para arcar com o custo da máquina pública.

Apesar do tratamento diferenciado entre contribuintes que possuem capacidade econômica distinta, é vedado pelo Princípio da Capacidade Contributiva qualquer tipo de tributação que venha causar prejuízo, seja a subsistência daquele que não possui capacidade para arcar com o ônus, como também nos casos em que a tributação é usada apenas com o intuito de confiscar o patrimônio do contribuinte. (PAULSEN, 2020, p. 77)

Importa salientar que o Princípio da Capacidade Contributiva corrobora e promove outros dois princípios que serão tratados no decorrer do presente estudo, o Princípio da Isonomia e da Seletividade. Juntos os três princípios garantem o mínimo existencial e impedem que o legislador e o fisco tomem medidas arbitrárias contra os contribuintes.

Como formas de expressão da capacidade contributiva existem a isenção, imunidade, progressividade e a seletividade. (PAULSEN, 2020, p. 78)

Na isenção a lei determina a dispensa do ônus a um determinado grupo, mesmo ocorrendo o fato que geraria a cobrança; na imunidade, a Constituição estabelece a não incidência de um tributo que provocaria a cobrança ao contribuinte; já na progressividade, o ônus do tributo será maior para aqueles que possuem maior capacidade para contribuir; por fim a seletividade, cuja função é onerar, para mais ou para menos, o objeto ou serviço de acordo com a essencialidade. (PAULSEN, 2020, p. 78)

### 3.3 PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Dando continuidade aos princípios, o Princípio da Seletividade que é considerado um subprincípio da Capacidade Contributiva, sendo aquele fundamental para diferenciar a tributação incidente sobre produtos e serviços de primeira necessidade com relação aos demais.

Foram mencionados na Constituição Federal como seletivo: o imposto sobre produtos industrializados (IPI), o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e à prestação de serviços interestaduais e intermunicipais de transportes, e de comunicação (ICMS), e o imposto sobre a propriedade imobiliária urbana (IPTU). O primeiro “deve” ser seletivo, o segundo “poderá” ser seletivo e o terceiro “poderá” a depender da localização e da destinação dada ao imóvel. (MACHADO SEGUNDO, 2019, p. 101)

Apesar de interferir no valor dos serviços e produtos oferecidos, a Seletividade tem como principal alvo a essencialidade do produto. (XAVIER, 2007, p. 42)

Por tanto, produtos mais caros como medicamentos, cujo mercado atribui maior valor no momento da sua produção e comercialização, terão suas alíquotas inferiores em comparação aos derivados do tabaco – que é barato. Desse modo, se observa que o foco da Seletividade é aumentar ou reduzir as alíquotas de acordo com a essencialidade do que é ofertado, mas, independente disso, não impede que um produto essencial possa ter seu valor maior que um não essencial. (XAVIER, 2007, p. 43)

Sobre mercadoria e serviços essenciais que garantem a subsistência humana, Fabio Canazaro explica que

Mercadorias e serviços essenciais, sob o ponto de vista jurídico, são aquelas cujos valores constitucionais denotam ser indispensáveis à promoção da liberdade, da segurança, do bem-estar, do desenvolvimento, da igualdade e da justiça – ou seja, das finalidades constitucionalmente prescritas. (CANAZARO, 2012, p. 19)

Na mesma esteira, no que diz respeito ao Princípio da Seletividade, Marcos Abraham (2020, p. 116) afirma que a seletividade tem como fim tornar às alíquotas condizentes com a essencialidade do produto. Destarte, quando se observa produtos que integram a cesta básica (carne, leite, arroz, batata, frutas, entre outros), estes devem ter alíquotas inferiores com relação a outros produtos que não são essenciais (bebidas alcoólicas, veículos de luxo, fumo, etc).

Como se ver acima, o Princípio da Seletividade anda em paralelo com relação à essencialidade do bem ou serviço. Por tanto, deve o legislador estar atento para que a alíquota aplicada não restrinja o acesso de pessoas de baixa renda a esses serviços e bens essenciais. (ABRAHAM, 2020, p. 116)

Por ser relevante no tratamento das alíquotas, o Princípio da Seletividade se torna indispensável no ordenamento jurídico, pois implica na garantia ao indivíduo de baixa renda que ele não venha a ter o seu patrimônio comprometido com a alta carga de tributos embutidos no serviço ou bem consumido. Dessa forma se garante a justiça fiscal e o mínimo existencial.

Por fim, importa salientar que a seletividade não recai apenas sobre a natureza do bem ou serviço, podendo também incidir sobre a sua destinação ou utilidade, conforme se observa no IPTU, art. 156, § 1º, II da CF/88.

### 3.4 PRINCÍPIO DA ISONOMIA

Por último, não menos importante, o princípio da isonomia. Presente no art. 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988.

O princípio da isonomia carrega uma importante função para dentro do Direito Tributário, pois através dele se veda qualquer possibilidade de tratamento desigual entre os contribuintes.

Apesar de determinar um tratamento igualitário entre contribuintes, tal diretriz não deve ser considerada em todas as circunstâncias, tendo em vista que há situações em que os contribuintes terão sua capacidade contributiva distinta. (ABRAHAM, 2020, p. 111)

Destarte, conforme leciona Marcus Abraham (2020, p. 111), não deve ser entendido como violação ao que determina o Princípio da Isonomia o fato de um ente tributante conceder algum benefício – isenção, imunidade ou não incidência – a uma determinada coletividade, contanto que haja uma justificativa plausível para tal ato.

Desse modo, o que se almeja é o tratamento distinto de acordo com as necessidades e capacidades de cada indivíduo ou grupo, para que assim se alcance a justiça fiscal. (ABRAHAM, 2020, p. 111 e 112)

Quanto ao tratamento dado pelo Princípio da Isonomia, Leandro Paulsen leciona em seu livro que

Constitui uma limitação ao poder de tributar vinculada à ideia de justiça tributária. Veda tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. (PAULSEN, 2020, p. 153)

Conforme se observa acima, a vedação ao tratamento desigual é feita para os casos em que os contribuintes se encontram em situação econômica equivalente, o que reforça à possibilidade de concessão de benefícios fiscais a determinados grupos, desde que a concessão seja feita de maneira previa e justificada.

Um exemplo de aplicação do Princípio da Isonomia é o que ocorre na progressão das alíquotas do Imposto de Renda (IR), art. 153, § 2º, I, da CF. A progressão ocorre na medida em que aumenta a grandeza da riqueza.

No tocante a seu emprego no Código Tributário, o Princípio da Isonomia tem causado a revisão da aplicação de certos dispositivos em sua literalidade, como ocorre com o art. 111, II do CTN. Este dispositivo trata da outorga de isenção. (MAZZA, 2020, p. 245)

Sua relativização ocorre para que se evitem injustiças no caso concreto, tendo em vista que o art. 111, II do CTN possui caráter restritivo na sua interpretação. (MAZZA, 2020, p. 245)

Por fim, existem situações em que o Princípio da Isonomia também será aplicado com o fim extrafiscal. Por tanto, nessas circunstâncias o que se leva em consideração não é a capacidade do contribuinte, mas sim o intuito de estimular ou desestimular o consumo de determinados produtos que possam ser nocivos à saúde. Ademais, sua aplicação pode ser direcionada no sentido de desestimular ou compensar atividades que sejam nocivas ao meio ambiente. (MACHADO SEGUNDO, 2019, p. 62)

Por tanto, o Princípio da Isonomia não se limita apenas a combater o tratamento desigual entre contribuintes com a mesma capacidade contributiva, mas também busca promover o tratamento desigual entre indivíduos ou grupos que tenham capacidade econômica distinta. E como medida excepcional, existe o tratamento diferenciado entre contribuintes que possuem a mesma capacidade contributiva, ocorrendo através da extrafiscalidade ou por meio de benefícios compensatórios.

#### **4 A PRESERVAÇÃO DO MÍNIMO EXISTENCIAL NAS PROPOSTAS DE REFORMA TRIBUTÁRIA**

Antes de dar início à análise dos projetos que serão alvo do presente estudo a respeito da preservação do mínimo existencial, cumpre observar o Sistema Tributário brasileiro a partir da EC nº 18/1965, tendo como foco o modelo de arrecadação adotado pelo atual sistema, ocorrendo de forma predominante sobre bens e serviços.

#### 4.1 CONTEXTO HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO A PARTIR DA EC Nº 18/1965

A atual matriz tributária brasileira tem seus pés fincados em um dos períodos de maior instabilidade política do Brasil, O Regime Militar brasileiro, que teve seu estopim no ano de 1964. Nesse mesmo período marcado pela centralização do poder nas mãos do Executivo, ocorreu também uma profunda reforma no STN, através da Emenda Constitucional nº 18/1965. (ABRAHAM, 2020, p. 55)

Foi por meio da EC nº 18/1965 que se originou o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966, produzindo este – até o presente momento – seus efeitos após ter sido recepcionado pela Carta Magna de 1988. (ABRAHAM, 2020, p. 55)

Superado o regime militar e adotado o sistema presidencialista, presente até os tempos atuais, o Brasil, através da Constituição de 1988, descentralizou o seu poder, dando aos Estados e Municípios maior autonomia para gerir suas finanças, tendo em vista a proximidade dos entes federados com relação a suas demandas. (ABRAHAM, 2020, p. 55 e 56)

Ademais, políticas voltadas aos direitos fundamentais foram incrementadas com a nova Constituição de 88, sendo uma das principais finalidades a garantia dos direitos coletivos e individuais (direito a assistência, a saúde universal e a previdência social), fortalecendo ainda mais o compromisso de um Estado alinhado ao bem-estar social. (ABRAHAM, 2020, p. 56)

Todavia, após o período pós-constituente de 1988 e as mudanças exigidas pelo novo sistema de bem-estar e justiça social, o que se observou nos anos seguintes foi o aumento vertiginoso da arrecadação de tributos. O reflexo dessa política fica mais evidente quando se observa o aumento da fatia da participação dos tributos no PIB nacional, que saiu de 22% em meados de 1989, atingiu 29,5% em

1990 e em momento posterior superou a marca de 33% do PIB. (ABRAHAM, 2020, p. 56)

Com base nos últimos dados disponibilizados pela Receita Federal no ano de 2018, por meio do CETAD (Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros), é possível verificar que

Com relação à arrecadação, observa-se que, a maior parte do incremento da carga de 2018 em relação à de 2017, de 0,93 pontos percentuais do PIB, provém da tributação sobre bens e serviços, reflexo da gradual recuperação da economia observada a partir de 2017. (CETAD, 2020, p. 1)

Tal afirmação expressa acima reflete os dados consolidados entre os anos de 2017 e 2018, cuja Carga Tributária Bruta (CTB) saiu de 32,33% em 2017 para 33,26% no ano de 2018. (CETAD, 2020, p.1)

Na atualidade a tributação incidente sobre bens e serviços corresponde a pouco menos da metade, 44,74% do que se arrecada em tributos no país, conforme consta na análise feita sobre a carga tributária e variações por base de incidência entre os anos de 2017 e 2018 no Brasil. (CETAD, 2020, p. 4)

Apesar de o Brasil possuir uma elevada carga tributária, de longe é a mais alta do mundo. Contudo, quando se fala em tributos sobre bens e serviços, quando comparado aos países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico), o Brasil passa a frente com uma carga sobre bens e serviços de 14,3% contra 11,1%, conforme os dados divulgados no ano de 2017. (CETAD, 2020, p. 9)

Quando se trata de tributos que incidem sobre bens e serviços como o ICMS, ISS, IPI entre outros, a dificuldade para discernir a capacidade econômica do contribuinte é muito mais elevada do que quando se trata de tributos que tem como base de incidência a renda, como, por exemplo, o IRPF (Imposto de Renda Pessoa Física). (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 227)

Tal dificuldade se apresenta pelo fato de que as empresas repassam o todo ou parte do valor do tributo cobrado para o consumidor final, valor este embutido no preço do bem ou serviço oferecido, o que por sua vez não vai diferenciar àquele consumidor que o adquirir. (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 227)

A opção por esse modelo de cobrança de tributos pelo Estado brasileiro, sobretudo após a Constituição de 1988, acaba sendo um contrassenso na medida em que tributos que incidem sobre bens e serviços possuem substrato regressivo.

Os tributos regressivos geram maior encargo às pessoas que possuem menor capacidade contributiva. Por serem tributos indiretos e incidirem na cadeia de consumo, distinguir um potencial consumidor de um que tenha baixa capacidade contributiva é uma tarefa improvável. (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 227)

As consequências disso tudo são sentidas por aqueles que possuem uma renda mais baixa, pois estes indivíduos gastam mais, proporcionalmente ao que ganham, do que as pessoas abastadas. (ORAIR; GOBETTI, 2018, p. 227)

Diferente do que ocorre com os tributos regressivos – que na medida em que a renda aumenta sua incidência diminui – os progressivos acompanham a base incidente, ou seja, na medida em que cresce a renda ou a base de cálculo incidente, maior a alíquota que recairá sobre a riqueza. Um exemplo de tributo progressivo no Brasil é o IR. (MACHADO SEGUNDO, 2019, p. 274)

De acordo com a pesquisa realizada pelo POF (Pesquisa de Orçamento Familiar) através do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas (IBGE) entre os anos de 2002 e 2003, ficou demonstrado que no Brasil as famílias que ganhavam até dois salários mínimos tinham sua renda comprometida em 46% por conta da tributação indireta, enquanto as famílias que ganhavam acima de 30 salários mínimos só tinham 16% dos seus rendimentos comprometidos. (DE AQUINO, 2009, p. 22)

Diante desse quadro de exceção às diretrizes principiológicas que norteiam o Direito Tributário, surgem inúmeras propostas de reforma ao atual sistema tributário.

Apesar da existência de projetos tramitando na atualidade, ocorrem questionamentos a respeito dos atuais modelos propostos, principalmente no que diz respeito à eficiência que eles possam trazer para o sistema, bem como se esses projetos de fato respeitam ou não o mínimo existencial. Isso será observado no tópico seguinte a partir da análise das PECs nº 45 e 110 de 2019.

#### 4.2 A PRESERVAÇÃO DO MÍNIMO EXISTENCIAL NOS PROJETOS DE EMENDA A CONSTITUIÇÃO Nº 45 E 110 DE 2019

As PECs 45/2019 e 110/2019 seguem a mesma esteira, a simplificação do atual sistema e a retomada do desenvolvimento econômico do país.

Para isso, ambas as PECs trazem como solução a criação de um Imposto Sobre Bens e Serviços (IBS), bem como um Imposto Seletivo (IS) – com alcance mais limitado e com finalidade extrafiscal.

Ambos os projetos importaram um modelo que é bastante utilizado nas principais economias do mundo, denominado de IVA (Imposto Sobre o Valor Agregado). Nesse modelo as alíquotas seguem um padrão único, oscilando, no caso da PEC 45/2019, entre os entes federados, ou variando as alíquotas de acordo com o serviço ou produto ofertado como propõe a PEC 110/2019.

No modelo IVA a cobrança ocorre no Estado ou Município de destino do bem ou serviço prestado, evitando assim a guerra fiscal que compromete o desenvolvimento econômico do país. Além do mais, como característica do IVA, a sua tributação não é cumulativa, evitando o “efeito cascata” que é observado no atual sistema.

Importa destacar também que ambos os projetos visam à tributação sobre o consumo, como já ocorre no atual modelo.

Outro aspecto que deve ser notado é o tratamento dado pelas PECs às pessoas de baixa renda. Ambos os projetos buscam como alternativa a devolução de parte do valor arrecadado por meio do IBS. Tal devolução deve ocorrer através do cadastro do CPF dessas pessoas em programas de transferência de renda.

No que diz respeito aos benefícios fiscais e aos incentivos, em regra, ambos os projetos não concedem por meio do IBS, salvo se estabelecido por lei complementar conforme menciona o art. 155, inciso VIII da PEC 110/2019. No caso da PEC 45/2019 não há exceções.

Feita as considerações a respeito dos principais pontos de ambos os projetos, verifica-se que os dois (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) possuem poucas alternativas para solução da regressividade, que é fruto da tributação indireta, e que já está presente no atual STN.

Apesar dos projetos mencionarem a devolução de parte do valor para as famílias de baixa renda cadastradas em programas sociais, tal devolução se limitará a um grupo específico – pessoas de baixa renda –, o que não impede a continuidade da tributação de maneira igual sobre pessoas que possuem capacidade contributiva distinta.

Importa notar também que apesar de ambas as PECs mencionarem a devolução de parte do valor para as famílias de baixa renda, os projetos, por terem



como foco principal a tributação sobre o consumo, não conseguem impedir que a regressividade se perpetue no sistema.

De modo a esclarecer o que foi mencionado acima, Ricardo Simões Xavier dos Santos ao tratar sobre a progressividade nas PECs ensina

Observa-se que a reforma do STN pretendida pelas PECs ns. 45 e 110, estão diametralmente opostas à implementação de um sistema de progressividade tributária. Infere-se das propostas que, com a criação do IBS, pretende-se ampliar a base de incidência da tributária sobre o consumo, inclusive com o aumento da tributação sobre o serviço, e com transferência da carga tributária para a ponta da cadeia, o consumidor final. (SANTOS, p. 106, 2021)

E em seguida ele completa afirmando que

Outrossim, se pretende que o IBS não atenda ao princípio da seletividade tributária, havendo aplicação de forma indistinta da mesma alíquota para todos os bens e serviço, o que contribuirá para o aumento da carga tributária sobre a população mais carente e a classe média, especialmente nos bens e serviços essenciais. (SANTOS, p. 106, 2021)

Por tanto, o que se observa é um efeito diverso do pretendido, principalmente quando se trata de justiça fiscal e da preservação do mínimo existencial nos textos dos projetos. Este efeito é observado a partir do momento em que pessoas de baixa renda tenham seus rendimentos onerados na mesma proporção que as pessoas abastadas, pois na tributação sobre o consumo não há distinção dos rendimentos daquele que adquire o bem ou serviço.

Outro fator relevante nos projetos diz respeito a pouca quantidade de alíquotas ou até mesmo o tratamento unificado, sendo aplicada uma única alíquota sobre bens e serviços sem distinção. Com relação a isso se verifica que

A ampla base de incidência com aplicação de uma ou poucas alíquotas implicará a reoneração dos chamados produtos da cesta básica, beneficiados por desonerações e isenções pelo governo federal e por várias unidades da federação e poderia alcançar também os serviços que atualmente são pouco tributados. É por conta desses riscos que se defende que tais alterações sejam realizadas de maneira gradual e que se façam acompanhar de outros que permitam reduzir o peso dos tributos indiretos, como ampliação da tributação sobre a renda, a riqueza e o patrimônio. (SILVEIRA; PASSOS; GUEDES, p. 220, 2018)

Conforme se extrai da afirmação feita acima, a redução na quantidade de alíquotas pode gerar um grande impacto nos preços dos bens e serviços essenciais, que a princípio não terão qualquer benefício tributário pelos projetos ora mencionados, com exceção da PEC 110/2019 que poderá conceder em algumas operações por meio de lei complementar.

Sobreleva também que o tratamento único de alíquotas para bens e serviços pode provocar aumento da carga tributária em um dos setores que tem se destacado na geração de riqueza para o país nos últimos anos, o setor de serviços.

Conforme se extrai da Agência Brasil (2020), o setor de serviço tem participação de 74% do PIB nacional, conforme dados que foram divulgados em um estudo realizado pela Divisão Econômica da Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo.

Observa-se assim a importância do setor de serviços não apenas para a geração de postos de trabalho e para o crescimento econômico do país, mas também para a vida daqueles que consomem. Desse modo, onera-lo pode ser uma opção que vá de encontro às garantias que regem o mínimo existencial, bem como o desenvolvimento econômico do país.

Outro fato que se omite em ambos os textos é o da tributação sobre o capital e o patrimônio.

Ambos os projetos não fazem menção em seus textos originais com relação à tributação sobre o capital e sobre o patrimônio, se limitando apenas a simplificação do sistema e a tributação sobre o consumo. A única mudança que vai nesse sentido é a da incorporação da CSLL ao IR, proporcionando a este último o aumento da alíquota, porém nada se fala a respeito do aumento do número de faixas de incidência.

No Brasil, se tratando do Imposto de Renda (IR), além da pouca quantidade de faixas de incidência, existe também o problema da subtributação. A título de comparação, enquanto que nos países europeus a alíquota máxima média do Imposto de Renda é equivalente a 40%, no Brasil a maior alíquota do IR chega a 27,5%. (MACHADO SEGUNDO, 2019, p. 277)

E sobre isso, o Departamento Intersindical de Assessoria Parlamentar (DIAP) publicou uma análise a respeito das PECs nº 45 e 110 de 2019.

Conforme divulgado pelo DIAP (2020), o que há de inovador pelas duas propostas se limita a área fiscal, como por exemplo, a simplificação do sistema de cobranças, o fim da guerra fiscal e a redução do contencioso. Todavia, a injustiça tributária permanecerá pelo fato dos projetos persistirem em um modelo regressivo e que não tributa a renda e o patrimônio.

Como se observa, todos os dois Projetos seguem um mesmo sentido, o da simplificação, transparência, retomada do desenvolvimento econômico e redução do

contencioso. Todavia, a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019 deixaram de lado o modelo progressivo, pois optaram por resolver apenas questões ligadas a área fiscal, se afastando da tributação sobre o patrimônio e a renda.

É a tributação sobre a renda e o patrimônio que torna o sistema mais justo e garante a justiça fiscal e o mínimo existencial.

No tocante a tributação sobre os rendimentos do capital, também não há qualquer menção no texto original das PECs que busque resolver esse gargalo presente no STN atual.

Conforme os dados divulgados pela Receita Federal sobre a cobrança do IRPF entre os anos de 2007 e 2013, é possível perceber que a partir das pessoas que ganham entre 40 e 80 salários mínimos, o impacto sentido pela cobrança do IRPF sobre os rendimentos é proporcionalmente menor do que quem ganha menos. Outrossim, a proporção do IR segue caindo na medida em que se aumenta os rendimentos. A explicação para que isso ocorra é encontrada na isenção tributária sobre os lucros e dividendos. (DIEESE, 2015, p. 3 e 4)

Com relação às grandes heranças, tanto a PEC 45 quanto a PEC 110 se mostraram omissas na possibilidade de tratar do assunto.

Conforme menciona a nota técnica nº 150 do Dieese (2015, p. 8), no Brasil o Imposto de Transmissão de Causa Mortis e Doações (ITCMD) tem alíquota máxima de 8%, segundo a Resolução nº 9 de 1992 do Senado Federal.

Como se observa tal resolução se mostra antiquada diante da necessidade de se superar o acúmulo de riquezas no país. Ademais, quando comparada à alíquota média aplicada pelos estados brasileiros (3,86%) com a alíquota de países como Inglaterra (40,0%), França (32,5%), Japão (30,0%) e Suíça (25,0%), fica ainda mais evidente o total desapego do STN em tributar grandes heranças. (DIEESE, 2015, p. 8)

Todavia, apesar dos textos originais não mencionarem esses tipos de tributação que foram expostas acima, algumas emendas propostas às PECs 45 e 110 de 2019 trataram da tributação sobre lucros e dividendos, movimentações financeiras, sobre o patrimônio líquido das pessoas físicas e sobre grandes heranças.

São emendas à PEC 45/2019 que caminham nesse sentido: Emenda nº 20, 154, 210, 216 e 217. Já na PEC 110/2019 às emendas que tratam desse mesmo conteúdo supracitado são: Emenda nº 31, 38, 40 e 47.

Ademais, outras emendas trataram de isenções, como por exemplo, a que propõe a isenção da cobrança de IPVA sobre veículos aquáticos destinados às populações indígenas e ribeirinhas quando utilizados para a subsistência, Emenda nº 27. Esta emenda foi proposta à PEC 110/2019.

Existe também a Emenda nº 101, proposta à PEC 45, que visa à redução das alíquotas para serviços e atividades essenciais elencadas no próprio texto da emenda. Acrescenta-se ainda outra emenda proposta ao texto da PEC 45, Emenda de nº 168. Esta propõe a não incidência do IBS sobre operações que envolvem produtos da agricultura familiar.

Por fim, há uma curiosa proposta feita à PEC 110, a proposta de Emenda nº 141. A finalidade dessa Emenda é a criação de um Código Nacional de Defesa, Direitos e Obrigações do Contribuinte.

Tal proposta supracitada tem como fim reunir diversos dispositivos esparsos presentes na CF/88, de modo a garantir a consolidação desses direitos e a proteção ao contribuinte. O intuito da proposta de Emenda nº 141 é o de evitar que arbitrariedades sejam cometidas pelo fisco, bem como garantir o cumprimento das obrigações pelos contribuintes.

Destarte, se aprovadas às emendas propostas, os projetos tendem a se tornar mais progressivos e garantidores da justiça fiscal e do mínimo existencial, respeitando assim os princípios da capacidade contributiva, isonomia e da seletividade.

## **5 CONCLUSÃO**

De acordo com as premissas levantadas, pode se afirmar que existe uma imensa pressão para que haja uma reforma estruturante no atual STN. Porém, para que isso ocorra, inúmeros desafios devem ser enfrentados e superados para que se chegue a um denominador comum.

Diante do agravamento que a economia brasileira vem passando nos últimos anos, o tema da Reforma Tributária tem se tornado recorrente, sendo alvo de debates entre os entes federados – com destaque para os Estados e Municípios que estão preocupados com possíveis impactos na arrecadação.

Com a previsão de extinguir tributos e instituir um Imposto Sobre Bens e Serviços em um modelo do tipo IVA, as PECs nº 45 e 110 se destacam no

Congresso Nacional, principalmente por proporem um modelo que busca simplificar a cobrança de tributos, tornando o sistema menos burocrático e logo evitando sonegações. A partir disso, os projetos pretendem diminuir o custo de conformidade e conseqüentemente promoverem o incentivo e a retomada do progresso econômico do país.

Com a criação do IBS com alíquotas uniformes em todo território nacional, os projetos de Reforma Tributária pretendem também extinguir a guerra fiscal existente no atual sistema, pois a cobrança será realizada no destino, diferente do atual sistema que ocorre no local onde é produzido o bem ou serviço ofertado. Ademais, ambos os projetos também pretendem criar um Imposto Seletivo com finalidade extrafiscal, desestimulando o consumo de determinados produtos e serviços nocivos.

Por tanto, o que se pode extrair é que ambos os projetos – apesar de terem suas peculiaridades – estão voltados para a tributação sobre o consumo.

Apesar de trazerem soluções para tornar o sistema mais simples e por fim a guerra fiscal entre os entes federados, não se pôde vislumbrar o mesmo quando o assunto é a progressividade do sistema. Este último conteúdo foi deixado de lado no texto original de ambos os projetos.

Ao priorizarem a tributação sobre o consumo, que é um modelo regressivo de tributação (tributando proporcionalmente mais quem tem menos capacidade contributiva), as PECs não trouxeram soluções – nem a longo e curto prazo – para que o problema da injustiça fiscal fosse sanado no STN.

Desse modo, princípios basilares e que fazem parte de um sistema justo e que busca a preservação do mínimo existencial foram de novo abortados do que se espera de um projeto de reforma estruturante para o STN.

Por fim, apesar da notória opção dos projetos pela tributação sobre bens e serviços – deixando de lado a tributação sobre renda e patrimônio –, algumas emendas propostas às PECs 45 e 110 tiveram a sensibilidade de propor uma tributação que incida sobre grandes heranças, renda e sobre lucros e dividendos. Por tanto, se aprovadas, as emendas podem capitanear os textos das propostas para um modelo mais progressivo e condizente com mínimo existencial.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2020.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL N.º 45, DE 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em:

<[https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=node01vttw20xi8oox17fajplkknmej12057744.node0?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=node01vttw20xi8oox17fajplkknmej12057744.node0?codteor=1728369&filename=PEC+45/2019)>. Acesso em 9 maio 2021.

BRASIL, Ministério da Economia. **Carga Tributária no Brasil 2018: Análise por Tributos e Bases de Incidência**. Brasília, DF: Ministério da Economia, 2020.

BRASIL. Senado Federal. **PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO N° 110, DE 2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em:

<[https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1602268349752 &disposition=inline](https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=7977850&ts=1602268349752&disposition=inline)>. Acesso em: 9 maio 2021.

CANAZARO, Fabio. **A ESSENCIALIDADE TRIBUTÁRIA: NORMA DE PROMOÇÃO DA IGUALDADE NOS IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO**. 2012. Tese (Doutorado) - Curso de Direito, Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª ed. São Paulo: Editora Forense, 2019.

CNC (Brasil). **Serviços avançam e comércio recua na participação no PIB desde 1947**: dados são de estudo da CNC, que comemora 75 anos. Dados são de estudo da CNC, que comemora 75 anos. 02/12/2020. Disponível em:

<<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-12/serviços-avancam-e-comercio-recua-na-participacao-no-pib-desde-1947>>. Acesso em: 09 maio 2021.

DE AQUINO, Marcelo José Gurgel. **EFEITOS DA REGRESSIVIDADE DO ICMS SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DE RENDA NO ESTADO DO CEARÁ**. 2009. 55 f. Dissertação (Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Economia) – Mestrado Profissional, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2009.

DIAP. **Propostas de reforma tributária acabam com a guerra fiscal**: a volta do início dos trabalhos do Poder Legislativo em fevereiro abre a expectativa de que o Congresso Nacional aprove neste ano alguma reforma tributária. Há 2 PEC (propostas de emenda à Constituição) que têm mais chance de serem votadas. A PEC 45/19 na Câmara dos Deputados, e a PEC 110/19 no Senado Federal. Na Agência Brasil. 2020. Disponível em:

<<https://www.diap.org.br/index.php/noticias/agencia-diap/89606-pec-da-reforma-tributaria-acabam-com-a-guerra-fiscal>>. Acesso em: 09 maio 2021.

DIEESE – **Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Socioeconômicos**. Nota técnica nº 150 – Reforma e justiça tributária. São Paulo, out. 2015. Disponível em: <<https://www.dieese.org.br/notatecnica/2015/notaTec150ReformaJusticaTributaria.html>>. Acesso em: 10 maio 2021

MACHADO SEGUNDO, **Hugo de Brito**. **Manual de Direito Tributário**. 11ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2019.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Tributário**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio. **REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: Princípios norteadores e propostas em debate**. v. 37. n. 2, p. 213-244, mai-ago 2018. DOI: 10.25091/s01013300201800020003.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. 616 p.

SANTOS, Ricardo Simões Xavier dos. Pontos para uma Reforma do Sistema Tributário Nacional Visando a Inclusão Social. **Revista Brasileira de Direito**

**Tributário e Finanças Públicas:** Caderno de Direito Comparado, Porto Alegre, v. 84, p. 90-115, 2021. Bimestral. Nenhuma.

SILVEIRA, Fernando Gaiger; PASSOS, Luana; GUEDES, Dyeggo Rocha. Reforma tributária no Brasil: por onde começar?. **Saúde Debate**, Rio de Janeiro, v. 42, p. 212-225, nov. 2018.

XAVIER, Alberto. **Constitucionalidade do Regime de Tributação do IPI sobre Cigarros do Decreto nº 3070/99.** Tributação Específica, São Paulo, p. 21 a 56, agosto, 2007. Disponível em: [https://www.etco.org.br/user\\_file/etco\\_tributacao\\_esp.pdf](https://www.etco.org.br/user_file/etco_tributacao_esp.pdf). Acesso em: 9 maio 2021

## ANEXO A: RELATÓRIO ANTIPLÁGIO

### Fotografia 1: Trabalhos similares

The screenshot displays the CopySpider Scholar web application. At the top, there is a navigation bar with 'CopySpider Scholar', 'Apolar o CopySpider', and 'Português' with a dropdown arrow, and a 'Login' button. The main content area is divided into several sections:

- Documentos candidatos:** A list of search results with their respective percentages:
  - monografias.brasiles... [1,76%]
  - contabilizei.com.br/... [1,57%]
  - glorinha.rs.gov.br/g... [1,41%]
  - diretorio.fgv.br/si... [1,26%]
  - www2.camara.leg.br/a... [0,91%]
  - ipea.gov.br/desafios... [0,83%]
- Arquivo de entrada:** TCC.docx (6686 termos)
- Arquivo encontrado:** A list of similar documents:
  - monografias.brasilecola.uol.com.br/admi...
  - contabilizei.com.br/contabilidade-online...
  - glorinha.rs.gov.br/gov/wp-content/upload...
  - diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.b...
  - www2.camara.leg.br/atividade-legislativa...
  - ipea.gov.br/desafios/index.php?option=co...
- Arquivos com problema de download:** A list of documents that failed to download:
  - <https://dokumen.pub/curso-de-direito-tributario-completo-11nbsped-9788553616275.html>

On the right side of the interface, there is an advertisement for AWS with the text 'Armazene e proteja seus dados.' and a button 'Comece a usar gratuitamente »'.

**Fonte:** Própria

**Fotografia 2:** Relatório copyspider



=====

Arquivo 1: TCC.docx (6686 termos)

Arquivo 2: <https://monografias.brasilescota.uol.com.br/administracao-financas/atual-cenario-tributario-brasileiro-aspectos-teoricos-perspectivas-reformas.htm> (19613 termos)

Termos comuns: 457

Similaridade: 1,76%

O texto abaixo é o conteúdo do documento TCC.docx (6686 termos)

Os termos em vermelho foram encontrados no documento

<https://monografias.brasilescota.uol.com.br/administracao-financas/atual-cenario-tributario-brasileiro-aspectos-teoricos-perspectivas-reformas.htm> (19613 termos)

=====

#### A ANÁLISE DOS PROJETOS DE REFORMA TRIBUTÁRIA FACE À PRESERVAÇÃO DO MÍNIMO EXISTENCIAL

Thiago Lopes Silva

[1:]

Ricardo Simões Xavier dos Santos

[2: \*Bacharelado em Direito pela Universidade Católica do Salvador ? UCSal. E-mail: thiago.l.silva@ucsal.edu.br Bacharel em Direito pela Universidade Católica do Salvador ? UCSal, especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributário ? IBET e em Direito do Estado pelo JusPodivm (convênio com a Associação Educacional Unyahna), mestre e doutorando em Políticas Sociais e Cidadania pela Universidade Católica do Salvador. E-mail: ricardo.santos@pro.ucsal.br]

Resumo: O presente trabalho analisará se os projetos de reforma tributária (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) que tramitam no Congresso Federal respeitam o princípio do mínimo existencial. Os projetos de Reforma Tributária (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) estão entre muitos projetos deste tipo em análise no Congresso Nacional, sendo o primeiro de Iniciativa da Câmara dos Deputados e o segundo de Iniciativa do Senado Federal. O presente texto descreverá o princípio do mínimo existencial aplicado ao direito tributário, amparado pelos princípios constitucionais que garantem a justiça fiscal, bem como discutirá se as atuais propostas de emenda à Constituição (PEC 45/2019 e PEC 110/2019) preservam, em sua essência, o princípio do mínimo existencial.

Palavras-chaves: Projeto de Emenda a Constituição. Reforma Tributária. Princípios. Tributação Regressiva . Justiça Fiscal.

Abstract: The present work will analyze whether the ongoing tax reforms bills (PEC 45/2019 and PEC 110/2019) on Brazilian Federal Congress respect the principle of existential minimum. The projects of tax reform (PEC 45/2019 and PEC 110/2019) are among many projects of this type currently being analyzed on the National Congress, the first an Initiative made by the Chamber of Deputies, and the second by the Federal Senate. This text will describe the principle of the existential minimum applied on the tributary law, assisted by the constitutional principles which guarantee the fiscal justice; as well as discuss whether the projects (PEC 45/2019 and PEC 110/2019) preserve, in its essence, the principle of existential minimum.

Keywords: Constitutional amendment. Tax reform. Principles. Regressive tax. Tax justice

Fonte: Própria